



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobce: **E., d. i.**
zastoupeného Mgr. Tomášem Novotným, advokátem
sídlem Havlíčkovo nám. 91, 580 01 Havlíčkův Brod

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 2. 2017, č.j. 4872/17/5200-10421-709052

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádná z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Napadené rozhodnutí

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobce se včasnou žalobou podanou soudu dne 31. 3. 2017 domáhal zrušení v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 1. 7. 2016, č.j. 1256515/16/2804-50523-606541.

II. Podstata věci a obsah žalovaného rozhodnutí

2. Prvostupňový správce daně – Finanční úřad pro Pardubický kraj, Územní pracoviště v Pardubicích vydal dne 1. 7. 2016 pod č.j. 1256515/16/2804-50523-606541 platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti ve výši 405.477 Kč a penále z doměřené daně ve výši 81.095 Kč. Totožného dne vydal správce daně na základě zjištění téže daňové kontroly další dva platební výměry na daň z přidané hodnoty a daň z příjmu právnických osob. Toto soudní řízení se zabývá pouze platebním výměrem na daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti

3. Proti třem rozhodnutím (platebním výměrům) finančního úřadu žalobce podal společné odvolání. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím odvolání žalobce proti platebnímu výměru na daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti zamítl a platební výměr potvrdil. Vyšel z toho, že na základě daňové kontroly za období roku 2013 byla žalobci mimo jiné doměřena daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti, a to proto, že bylo zjištěno, že daňový subjekt daroval na základě darovací smlouvy ze dne 1. 11. 2013 svému zaměstnanci Bc. P. H. a jeho manželce do společného jmění manželů pozemky v k.ú. Martinice, včetně budovy bývalého kravína, v ceně 1.651.000 Kč. Dle správce daně to byl pro obdarovaného příjem dle § 3 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť byl zaměstnanci poskytnut v souvislosti s výkonem závislé činnosti podle § 6 tohoto zákona. Daňový subjekt s postupem správce daně nesouhlasil, neboť měl za to, že samotná existence zaměstnaneckého vztahu mezi dárce (žalobcem) a obdarovaným, by měla zakládat souvislost daru jako odměny s výkonem závislé činnosti. Odvolával se na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), poukazoval na technické zhodnocení a též to, že dar byl učiněn do SJM a nikoli výlučně zaměstnanci žalobce.

4. Žalovaný uvedl, že podstatným pro posouzení je pracovně-právní vztah mezi žalobcem jako dárce a obdarovaným jako jeho zaměstnancem (též předsedou družstva). Důležité je též to, zda by na příjem, který byl poskytnut ve formě darované nemovitosti, měla nárok i jiná osoba, která není zaměstnancem. Formální označení úkonu jako darovací smlouva není pro daňové posouzení podstatné. Daňový subjekt jako dárce sice v daňovém řízení tvrdil, že zde nebyla souvislost s výkonem závislé činnosti, avšak po celou dobu daňového řízení neuvedl žádný jiný důvod, proč k darování nemovitostí Bc. H. a jeho manželce došlo. K takovým svým tvrzením nepředložil ani nenavrhl v daňovém řízení důkazy. Pokud žalobce v daňovém řízení odkazoval na vybrané rozhodnutí NSS (ve věci darování podniku otcem synovi), tak nijak nevysvětlil, jak souvisí s konkrétní věcí. Jde o nesouměřitelné okolnosti. Připomněl principy důkazního břemene v daňovém řízení. Pokud došlo k darování do SJM, tak správce daně nezjistil a daňový subjekt neobjasnil vztah paní H. k dárce jiný než shora uvedeno. Splácení technického zhodnocení obdarovanými nemá posouzení podstatnou roli, správce daně o ně hodnotu daru nezvýšil

III. Shrnutí žaloby

5. Žalobce podává žalobu a uvádí, že žalovaným bylo rozhodnuto pouze o části jeho odvolání, které směřovalo proti třem platebním výměrům. Toto považuje za pochybení. Dále opakuje tvrzení z daňového řízení, a to, že darování nemovitostí nebylo poskytnuto v souvislosti s pracovním poměrem. Poukazuje na to, že žalovaný a finanční úřad k takovému závěru došli bez jakéhokoli důkazu souvislosti daru s pracovním poměrem. Označuje takový postup a závěr za absurdní, který by vylučoval poskytnutí daru od rodičů synovi, pokud by byl u některého z nich zaměstnán. Poukazuje na závěry rozhodnutí NSS ze dne 26. 2. 2009, čj. 9 Afs 90/2008-98.

6. Žalobce uvádí, že vztah mezi ním a obdarovaným Bc. P. H. je mnohem obsáhlejší, než je pracovní poměr. Obdarovaný je zakládajícím členem družstva a současně členem, který má nejvyšší podíl vyjádřený jeho členskými klady. V době zakládání družstva poskytl značné množství prostředků, času a úsilí bez nároku na adekvátní kompenzaci. Darování nemovitosti je tak poděkováním žalobce. Dar by byl poskytnut bez ohledu na to, že Bc. H. byl shodou okolností v pracovním poměru k žalobci. Darování nemovitosti skutečně nepovažuje za benefit zaměstnanci.

7. Bez dalšího vysvětlení žalobce poukazuje na to, že dar byl poskytnut do společného jmění manželu Bc. P. H. a Mgr. P. H. Též poukazuje na to, že technické zhodnocení dle zákona o DPH bylo manželům H. přefakturováno. O odvolání proti platebnímu výměru na DPH však žalovaný nerozhodl.

8. Žalobce proto navrhuje, aby soud zrušil jak shora označené rozhodnutí žalovaného, tak i prvostupňové rozhodnutí správce daně. Navrhuje výslech Bc. P. H. a provedení důkazu seznamem členů žalobce.

IV. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný s žalobou nesouhlasil, ve vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh řízení, odkázal na obsah žalovaného rozhodnutí, setrval na jeho odvodnění. Poukázal na to, že odvolání žalobce směřoval proti třem dodatečným platebním výměrům, které byly vydány na základě odlišných právních a skutkových okolností. O odvolání proti zbylým platebním výměrům bude rozhodnuto samostatně. Podrobně se vyjádřil k pojetí a posouzení souvislosti daru s pracovním poměrem. Zmínil rovněž to, že žalobce měl svá tvrzení a důkazy snést a doložit v rámci daňového řízení. Navrhl zamítnutí žaloby.

V. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s., žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

11. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rámci uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného ve smyslu § 75 odst. 1 s.ř.s.

Shodu s prvopisem potvrzuje

12. Z nesporných tvrzení účastníků i ze správního spisu vyplývá, že spornou otázkou je to, zda postup správce daně potvrzený napadeným rozhodnutím žalovaného spočívající v tom, že poskytnutí nemovitého daru posoudil jako příjem ze závislé činnosti, odpovídá příslušným ustanovením zákona o dani z příjmů. Spornou otázkou procesního charakteru se stalo to, zda žalovaný postupoval správně, když o podaném odvolání, které směřovalo proti třem platebním výměrům, rozhodl pouze z části, tj. pouze o odvolání proti jednomu platebnímu výměru na jeden typ daně.

13. Žaloba není důvodná.

14. Ze správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Daňová kontrola za zdaňovací období roku 2013 byla u žalobce zahájena dne 11. 11. 2014, žalobcem byly předány podklady (protokol o zahájení kontroly). Při ústním jednání v sídle žalobce dne 8. 10. 2015 žalobce prostřednictvím svého předsedy uvedl, že v roce 2012 pořídil pozemky v k.ú. Martinice včetně budovy bývalého kravína za účelem zbudování střediska živočišné výroby. Dále uvedl, že v roce 2013 bylo rozhodnuto o darování a přefakturaci technického zhodnocení. Darovací smlouva byla uzavřena dne 1. 11. 2013, technické zhodnocení nebyl předmětem daru (protokol o jednání z 8. 10. 2015).

Dne 18. 4. 2016 se konalo ústní jednání, při kterém byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění, jež obsahovalo sdělení finančního úřadu o tom, že původní pořizovací cena nemovitostí ve výši 1.651.000 Kč bude považována za příjem obdarovaného dle § 6 zákona o dani z příjmů. Jako důvod je označena souvislost s výkonem činnosti zaměstnance dle § 6 zákona. Byla vypočtena záloha na daň z příjmu fyzických osob.

Žalobce ke zjištění uvedl, že se vyjádří v dodatečně stanovené lhůtě (protokol o jednání z 18. 4. 2016). Dne 9. 5. 2016 žalobce doručil finančnímu úřadu vyjádření, ve kterém obecně uvedl, že nabytí nemovitosti darem není předmětem daně z příjmu, správcem daně tvrzená postačující existence vztahu mezi dárce a obdarovaným (rozuměj vztah zaměstnavatele a zaměstnance) je v rozporu s právním řádem a rovněž judikaturou NSS. Bylo poukázáno na jiný případ darování mezi rodiči a dětmi a rozhodnutí NSS ze dne 26. 2. 2009, čj. 9 Afs 90/2008-98, včetně citace z rozhodnutí o souvislostech darování ve vztahu ke společnému podnikání, kdy NSS uvedl, že mezi darem a podnikáním by musel existovat úzký vztah. Žalobce shrnul, že správcem daně nebyla prokázána souvislost mezi darováním a výkonem činnosti dle § 6 zákona o dani z příjmů. Žalobce uvedl, že dar byl poskytnut do SJM a nikoli výlučně Bc. H. Dále bylo argumentováno směrem k technickému zhodnocení, které však není předmětem žaloby (vyjádření žalobce).

Dne 1. 7. 2016 byla projednána zpráva o daňové kontrole se závěrem totožným jako ve výsledku kontrolního zjištění ze dne 18. 4. 2016 – viz shora (zpráva o daňové kontrole a protokol o projednání zpráva). Na výsledek kontroly navazovaly tři platební výměry.

Dne 28. 7. 2016 žalobce podal odvolání proti platebním výměrům, ve kterém zopakoval obsah svého vyjádření ze dne 9. 5. 2016 (darování mezi rodiči a potomky, odkaz na rozhodnutí NSS - viz shora), výklad správce daně označil za extenzivní a uvedl, že správce neuvedl, v čem je situace odlišná od citovaného judikátu.

Pro úplnost soud uvádí, že darovací smlouva na nemovité věci uzavřená mezi žalobcem na straně jedné a manželi Mgr. P. H. a Bc. P. H. dne 1. 11. 2013 ve svém textu neobsahuje jakékoli ustanovení, jež by bylo podstatné pro souzenou věc. Darovací smlouva obsahuje

ustanovení o tom, že předmětem darování není technické zhodnocení. Poté již v daňovém řízení následuje vydání žalovaného rozhodnutí.

15. Soud se neztotožnil s úvodní námitkou daňového procesního charakteru spočívající v tom, že žalovaný pochybil, když napadeným rozhodnutím rozhodl pouze o části odvolání žalobce. Je nespornou skutečností, že finanční úřad vydal tři rozhodnutí, tj. tři platební výměry, a to na základě jedné daňové kontroly a po projednání zprávy o kontrole z 1. 7. 2016. Platební výměry se týkaly různých daní (DPH, DPFO a DPPO) a šlo tak logicky o tři samostatná rozhodnutí ve smyslu § 101 daňového řádu ve spojení s § 144 odst. 1 daňového řádu. Skutečnost, že žalobce podal odvolání na jedné listině, ve kterém napadá tři různá rozhodnutí, nemůže mít za následek to, že žalovaný jako odvolací orgán bude povinen posuzovat tři oddělené věci samostatně. Jedná se sice o přezkum jednoho faktického totožného děje ve smyslu otázek skutkových, avšak přezkum se týká odlišných daní upravených v odlišných právních předpisech. Ustanovení daňového řádu spojení věcí, natož de facto z vůle žalobce, neupravuje. Žalovaný tak neměl povinnost o podaném odvolání rozhodnout v celém rozsahu – míněno – o všech třech napadaných platebních výměrech.

16. Podle § 3 odst. 1, písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6).

17. Dle § 3 odst. 4, písm. a) téhož zákona předmětem daně nejsou příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů podle zvláštního právního předpisu, který upravuje podmínky převodu majetku státu na jiné osoby, zděděním, vydáním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva, s výjimkou příjmů z nich plynoucích a s výjimkou darů přijatých v souvislosti s výkonem činnosti podle § 6 nebo s podnikáním anebo s jinou samostatnou výdělečnou činností; předmětem daně u fyzických osob, provozujících školy a školská zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat, nebo ohrožených druhů zvířat, a u fyzických osob, které jsou poskytovateli zdravotních služeb, není příjem získaný nabytím daru v souvislosti s provozováním těchto činností.

18. Dle § 6 odst. 1, písm. a) až c) téhož zákona příjmy ze závislé činnosti jsou plnění v podobě a) příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce, b) příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným, komanditisty komanditní společnosti, c) odměny člena orgánu právnické osoby, likvidátora.

19. Dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

20. Dle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků

uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.

21. V otázce posouzení vztahu mezi darováním daňově posouzeným dle § 6 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí a § 3 odst. 4, písm. a) zákona o daních z příjmů žalobce poukazoval setrvale na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, čj. 9 Afs 90/2008-98. V tomto rozsudku NSS navázal na svůj dřívější rozsudek ze dne 28. 8. 2008, č. 2 Afs 23/2008-66. V posledně citovaném rozsudku soud uvedl: *„Souvislost přijetí daru s podnikáním ve smyslu § 3 odst. 4 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, musí být souvislostí zcela jednoznačně převažující. Jsou-li zde totiž i souvislosti jiné, které nad souvislostí s podnikáním převažují, či jsou-li tyto souvislosti postaveny souvislosti s podnikáním naroveň, není možné v takovém případě dospět k jednoznačnému závěru, že dar byl přijat v souvislosti s podnikáním, a nikoliv v souvislosti se skutečností jinou. Je-li podrobení bezúplatného nabytí majetku podle § 6 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, a § 3 odst. 4 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, prioritně podrobeno dani darovací, není možné v případě pochybností o splnění podmínek pro uplatnění výjimky podrobit příjem dani z příjmů.“* Dále v pozdějším shora označeném rozsudku NSS uvedl: *„Stěžejním úkolem Nejvyššího správního soudu proto bylo v projednávané věci pečlivě uvážít, zda k předmětnému darování došlo v souvislosti s podnikáním anebo nikoliv, jelikož právě od této otázky se odvíjí, jakému daňovému režimu tento právní úkon podléhal. Pokud by totiž mezi darováním a podnikatelskou činností byl v daném případě zjištěn úzký vztah, podléhal by příjem získaný darováním majetkového podílu na nemovitosti dani z příjmů; v případě opačném by se jednalo o daň darovací. Pojem "v souvislosti s podnikáním" je tedy podle Nejvyššího správního soudu nutné vykládat tak, že mezi podnikatelskou činností a získáním (přijetím) daru musí existovat úzký vztah. Citované zákonné ustanovení je nutno v tomto směru vykládat restriktivním způsobem a odlišit od sebe případy, kdy skutečně primárním motivem darovacího úkonu je podnikatelská aktivita (majetkové transfery či restrukturalizace mezi různými podnikatelskými subjekty v rámci primárního zájmu na dosažení větších zisků), od případů, kdy by se značnou pravděpodobností k tomuto úkonu došlo bez ohledu na jakékoliv podnikatelské motivy (typicky upřádání rodinných majetkových vztahů, jako v daném případě).“* A dále je uvedeno: *„Je třeba opětovně zdůraznit, že v případě, kdy nebylo jednoznačně prokázáno, že k darování nemovitosti došlo výlučně v souvislosti s podnikáním, když na uskutečnění právního úkonu darování měly převažující vliv zejména jiné okolnosti (příbuzenský poměr dárců a obdarovaného, zdravotní stav dárce), jimž je proto nutné přidat větší váhu, není možné upřednostnit aplikaci zákona o daních z příjmů tak, jak to učinil stěžovatel.“*

22. Žalovaný v dané věci k aplikaci shora uvedených postupů a posouzení úzké souvislosti se zaměstnáním (zčásti se jedná obdobnou věc posouzení vztahu darování k jiné odměně zaměstnance ve smyslu § 6 zákona o dani z příjmu) nepřistoupil a v reakci na podanou žalobu poukázal na otázku nesení důkazního břemene v daňovém řízení, zde konkrétně na rozhodnutí NSS čj. 7 Afs 29/2005-91 ze dne 31. 5. 2006.

23. Dle shora citovaných pasáží z ustanovení § 92 daňového řádu platí, že v daňovém řízení je výrazně zatížen daňový subjekt a nikoli správce daně. V rozsudku ze dne 21. 12. 2010, čj. 2 Afs 74/2010-135 pod bodem 17. NSS uvedl: *„Žalobce se proto v rámci*

řízení před krajským soudem může domáhat provedení dosud neprovedených důkazů, mají-li prokázat rozhodné skutečnosti ke dni rozhodování správního orgánu. Rozhodnutí, které z navržených důkazů provede a které nikoli, je samozřejmě výlučně na úvaze soudu (§ 52 odst. 1 s. ř. s.); to jej však nezabavuje povinnosti takový postup odůvodnit (viz např. rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 5 Afs 147/2004, č. 618/2005 Sb. NSS). Přitom je třeba (viz např. rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 44/2008) respektovat specifickou povahu daňového řízení. Daňový subjekt totiž nese v daňovém řízení důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzené výše svých daňových povinností; je proto povinen navrhnout již v daňovém řízení k prokázání svých tvrzení důkazy. Závěry finančních orgánů tedy i v předmětné věci nutně vycházejí z toho, zda daňový subjekt své důkazní břemeno unesl, či nikoliv. Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže pak již rozhodnutí finančních orgánů z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení. Jinak řečeno, řízení před soudem nemůže a ani nemá nahrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, založená na přezkumu správních rozhodnutí.“

24. V rozsudku ze dne 31. 5. 2006, čj. 7 Afs 29/2005-91 NSS uvedl: „Pro souzenou věc je však podstatná skutečnost, že jak daňový subjekt, tak i krajský soud, ve svých argumentacích zcela otáčí základní princip daňového řízení vyjádřený v ust. § 31 odst. 8 a 9 zákona o správě daní a poplatků, a to princip existence důkazního břemene. V daném případě to totiž není správce daně, jehož povinností by bylo prokázat souvislost mezi poskytnutým darem a výkonem závislé činnosti dle zákona o daních z příjmů. **Naopak daňový subjekt měl, za situace, kdy správce daně vyjádřil své pochybnosti týkající se zahrnutí, resp. nezahrnutí, daru do záloh na daň z příjmů, v daňovém řízení povinnost vyvrátit pochybnosti správce daně o účelu poskytnutého peněžitého plnění, tedy prokázat, že zde není žádná přímá souvislost mezi darováním a výkonem závislé činnosti, neboť na něm v daňovém řízení spočívalo důkazní břemeno.** Jak je však zřejmé ze správního spisu, jehož stručný přehled byl pro úplnost učiněn výše, daňový subjekt žádné takové námitky nevzněl. Ve svém odvolání proti platebnímu výměru se omezil pouze na zdůraznění odlišností mezi darováním a pracovním vztahem. Nikterak však nedokládá, že by daňový subjekt neposkytl dar svému zaměstnanci právě pro tu skutečnost, že je jeho zaměstnancem. Proto to byl daňový subjekt, kdo v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno, a závěr stěžovatele tak byl zcela v souladu s právními předpisy.“

25. Shora citované závěry z uvedeného rozsudku NSS jsou na souzenou věc zcela přílehlavé a soud na ně v plném rozsahu odkazuje. Krajský soud se tak musel před potenciálně důležitým vyhodnocením vztahu mezi darováním nemovité věci obdarovanému a jeho zaměstnaneckým poměrem nejprve zabývat průběhem daňového řízení a aktivitou žalobce jako daňového subjektu v řízení u správce daně. Soud je totiž toho názoru, že s argumentačním pokusem osvětlujícím též jiný než pracovněprávní vztah obdarovaného Bc. H. k žalobci, přišel žalobce až v řízení před soudem, tj. opožděně. Rovněž až v řízení před soudem žalobce navrhl provedení důkazu výsledkem obdarovaného či seznamem členů družstva. Soud provedení těchto důkazů odmítl, neboť by tímto jejich provedením, resp. pozdější posouzením a zohledněním nahrazoval fakticky činnost správního orgánu, před kterým měl procesní aktivitu ve smyslu řádných tvrzení a navržených důkazů včas snést žalobce v pozici daňového subjektu.

26. Z popisu průběhu řízení před správcem daně, následně v odvolacím řízení (viz bod 14. shora) se podává, že žalobce daňovým orgánům pouze osvětlil průběh darování nemovitostí (doloženo též darovací smlouvou). Pokud však později finanční úřad seznámil žalobce s tím, že věc darování bude posuzovat dle § 6 zákona o dani z příjmů, žalobce reagoval pouze obecným tvrzením, že nabytí daru není předmětem daně z příjmů. Vyhodnocení správce daně o souvislosti daru se zaměstnaneckým poměrem označil bez dalšího za nepodložené. Uvedl, že pokud správce daně tvrdí existenci vztahu, není to dostatečným podkladem. Odkázal na rozhodnutí NSS v jiné věci (shora citováno), kde uvedl, že mezi darem a podnikáním (v této věci zaměstnaneckým poměrem) by musel existovat úzký vztah. Žalobce však existenci jiného vztahu mezi ním a obdarovaným v daňovém řízení netvrdil, tím méně prokazoval. Zmínil pouze to, že bylo darováno do společného jmění manželů a že technické zhodnocení darováno nebylo. V odvolacím řízení žalobce toliko svůj názor zopakoval, včetně odkazu na rozsudek NSS. Fakticky tak tvrdil, že není dána souvislost mezi darem a zaměstnaneckým poměrem (o tomto poměru nebylo v řízení sporu), avšak jiný důvod daru či jiný vztah v daňovém řízení netvrdil. Finanční orgány neměly povinnost jiný důvod či vztah k daru v řízení ze své povinnosti zjišťovat. V důsledku nedostatku tvrzení, žalobce ani nemohl prokázat skutečnosti rozhodné pro určení daně. V řízení před soudem již pak pro taková doplněná tvrzení nebylo místa – viz judikatura uvedená pod body 23. a 24. odůvodnění.

27. Skutečnost, že nemovitosti nebyly darovány výlučně obdarovanému Bc. P. H., nýbrž do SJM jeho a jeho manželky Mgr. P. H. na posouzení ničeho nemění. Ani žalobce fakticky neuvedl, jak by měla skutečnost darování do SJM celý náhled na věc změnit. Žalovaný se s jeho argumentací též vypořádal. Nadto, dle zásad občanského práva platí, že režim SJM má v obecné rovině za následek to, že jeden z manželů ve vlastníkovi celé věci a ve stejném rozsahu je omezen k výkonu svých práv plným vlastnictvím věci druhým z manželů. Zda žalobce daruje věci pouze Bc. H. a ten se stane se jejich výlučným vlastníkem (§ 143 odst. 1., písm. a) obč. zák. 1964 – darováno v roce 2013 před účinností nového občanského zákoníku), nebo nemovitosti budou darovány ve prospěch SJM bylo jeho volným rozhodnutím, které nemá na posouzení věci vliv.

28. Taktéž argumentace hrazením technického zhodnocení nemá na posouzení věci z hlediska daně z příjmů fyzických osob vliv. Argumentace žalobce přefakturací technického zhodnocení byla směřována spíše do oblasti jiných daní. Z pohledu hmotného civilního práva je nemovitost darována ve stavu v jakém se nachází, těžko rozlišovat na jinou možnost darování, např. bez technického zhodnocení, tedy bez nákladů vynaložených na opravy. Žalovaný k dané věci z pohledu daňového přihlédl, když uvedl, že daň doměřil z nižší (dřívější) hodnoty nemovitostí bez jejich zhodnocení.

29. Soud tedy shrnuje, že rozhodnutí žalovaného je v souladu s právními předpisy a soud jeho nezákonnost nespatřuje. V řízení bylo respektováno rozdělení důkazního břemene v daňovém řízení, žalobce jako jeho subjekt netvrdil dostatečně skutečnosti rozhodné pro stanovení daně, jak bylo obsahem jím podaného daňového přiznání. Na pochybnosti správce daně, resp. na jiné posouzení věci daňovými orgány svými dostatečně konkrétními tvrzeními nereagoval. Konkrétní jiný než zaměstnanecký vztah obdarovaného k žalobci, příp. jiný důvod daru netvrdil, nevyvstala tak v daňovém řízení

ani konkrétní pochybnost, kterou by se při svém posouzení daňové orgány měly zabývat. Žaloba proto byla jako nedůvodná dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

VI. Náklady řízení

30. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl v řízení úspěšný. Žalovanému podle obsahu správního spisu nevznikly takové náklady soudního řízení, které by přesahovaly rámec běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice, 3. dubna 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu