



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Lukáše Pišvejce ve věci

žalobce: **Ing. J. P., X, X**
zastoupeného Mgr. Hynkem Navrátilem, advokátem, Na Florenci
1, Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2018, č.j. 26423/18/5200-10422-711473,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 6. 2018, č.j. 26423/18/5200-10422-711473, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 12 228 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Mgr. Hynka Navrátila, advokáta.

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Žalobou ze dne 1. 8. 2018 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne

15. 6. 2018, č.j. 26423/18/5200-10422-711473 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“ nebo „prvoinstanční správní orgán“) ze dne 13. 9. 2017, č.j. 1709667/17/2305-50521-401544 (dále jen „prvoinstanční rozhodnutí I“ nebo „platební výměr I“), kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmu za zdaňovací období roku 2011 ve výši 2 016 360 Kč, resp. ze dne 13. 9. 2017, č.j. 1709710/17/2305-50521-401544 (dále jen „prvoinstanční rozhodnutí II“ nebo „platební výměr II“), kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmu za zdaňovací období roku 2014 ve výši 273 825 Kč. Žaloba byla původně podána Městskému soudu v Praze, který ji z důvodu místní nepříslušnosti usnesením ze dne 16. 10. 2018, č.j. 8 Af 20/2018-76, postoupil Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“).

2. Daňové řízení je upraveno zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Problematika daní z příjmů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

[III] Žaloba

3. Žalobce považoval napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, nesprávné a nezákonné. Tvrdil, že v procesu vydání byla porušena jeho práva takovým způsobem, že to mělo za následek nezákonné rozhodnutí.
4. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí žalobce spatřoval v tom, že z něj není seznatelné, proč žalovaný považoval žalobcovy námitky činěné v průběhu daňového řízení za nepřesvědčivé, neprokazatelné, nedůvodné, účelové, nevěrohodné či vyvrácené a žalobcem tvrzené skutečnosti za nerozhodné, nesprávné či řádně provedenými důkazy vyvrácené. Nezákonnost napadeného rozhodnutí pak žalobce spatřoval v tom, že ačkoliv byly žalovaným shledány dvě odvolací námitky důvodnými, nebyla odvoláním napadená rozhodnutí zrušena v odvolacím řízení.
5. Stěžejní žalobní námitkou bylo, že finanční prostředky ve výši 15,5 milionu korun, z nichž správce daně a žalovaný vyměřili daň z příjmu, nebyly dle rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 10 ze dne 30. 11. 2016, sp. zn. 7 C 306/2016, ve vlastnictví žalobce a z toho důvodu zároveň nemohly být předmětem zdanění jeho příjmů. Žalobce tvrdil, že předmětné peněžní prostředky byly vlastnictvím jeho syna M. P.. Dle žalobce byla otázka vlastnictví předmětných peněžních prostředků v daňovém řízení zakončeném napadeným rozhodnutím otázkou předběžnou. Předběžnou otázkou je pak dle žalobce taková otázka, jejíž řešení nepřísluší orgánu, který ve věci rozhoduje, ale o které je nutno si učinit úsudek, aby ve věci mohlo být rozhodnuto. V daňovém řízení se *in meritum* řeší otázka poplatníka a výše daňové povinnosti. Správci daně nepříslušelo rozhodovat o otázce vlastnictví předmětných finančních prostředků, úsudek o této otázce byl však nutný pro další rozhodnutí správce daně. Dle žalobce bylo z postupu správce daně patrné, že se zodpovězením předběžné otázky nezabýval, proto nezbylo jeho synovi jako vlastníkovu předmětných finančních prostředků než podat určovací žalobu. Správce daně pak dle žalobce vyvodil rozporný závěr stran posouzení vlastnictví předmětných finančních prostředků, když na jednu stranu ve zprávě o daňové kontrole tvrdil, že otázka vlastnictví finančních prostředků je součástí zjišťovaného skutkového stavu, na druhou stranu pak dovodil, že zodpovězení této otázky má pro rozhodnutí nezanedbatelný význam. Žalobce v té souvislosti připomněl, že předmětná předběžná otázka byla zodpovězena výše zmíněným rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10.

Správce daně byl, s odkazem na § 99 odst. 1 daňového řádu, tímto rozsudkem vázán. Pokud tedy Obvodní soud pro Prahu 10 v předmětném rozsudku určil, že vlastníkem finančních prostředků nebyl žalobce, tudíž se nejednalo o žalobcův příjem, nemohla být žalobci stanovena ani povinnost odvést z tohoto příjmu daň. K hodnocení žalovaného, který tvrdil, že ze strany žalobce a jeho syna se jednalo o obcházení zákona, pak žalobce označil za nepřijatelné, když žalobcův postoj co do předmětného řízení o určovací žalobě byl správci daně znám (a mohl se soudního řízení účastnit). Z žalobcova postoje v průběhu daňového řízení pak bylo dle něj zřejmé, že z jeho strany dojde k uznání nároku žalobcova syna, když tento nárok byl oprávněný. Žalobce nesouhlasil s tvrzeními žalovaného, že určovací žaloba byla ze strany žalobcova syna podána účelově a že správci daně byla upřena možnost účastnit se předmětného soudního řízení.

6. Žalobce dále namítal, že žalovaný ani správce daně se v rámci daňového řízení zodpovězením předběžné otázky vůbec nezabývali, a to ani ve výroku svých rozhodnutí, ani v jejich odůvodněních.
7. V dalším okruhu žalobních námitek žalobce brojil proti hodnocení čestného prohlášení svého syna, který jím deklaroval, že je vlastníkem finančních prostředků ve výši 13,6 milionu korun. Dle žalobce, věrohodnost tohoto prohlášení nemůže snížit fakt, že se jedná o žalobcova syna. Shodné vyplývá i z výpovědi žalobce a jeho syna. Není pravdou, jak tvrdí správce daně, že jejich výpovědi byly nejisté a nekonkrétní, přičemž žalobce odkázal na protokoly o jejich výsledcích. Žalobce uvedl, že se jeho syn odmítl vyjádřit pouze k otázce způsobu nabytí předmětných finančních prostředků, což učinil z opatrnosti, aby se vzhledem k dlouhému časovému odstupu nedopustil zavádějící či nepřesné formulace, která by v budoucnu mohla být užita proti němu. Dle žalobce byla v průběhu výpovědi jeho syna naznačena i možnost jeho trestního stíhání. Na otázku správce daně, proč odmítá vypovídat, pak žalobcův syn neodpověděl proto, že odpovědi by prakticky zaniklo jeho právo nevypovídat.
8. Stran způsobu nabytí předmětných finančních prostředků žalobce uvedl, že jeho syn mezi lety 1994 až 1999 nabyl finanční prostředky ve výši 13,6 milionu korun jako výhry z hazardních her. Tyto skutečnosti nechtěl uvádět v průběhu daňového řízení z důvodu studu a nebezpečí jeho znevěrohodnění před okolím. Dalším důvodem byla skutečnost, že v období od 6. 10. 1994 do 31. 1. 1995 byl zaměstnán jako krupiér ve společnosti CARE Brno, s.r.o., s místem výkonu práce v Domažlicích, a nevěděl, zda se návštěvou kasin v pozici hráče nedostává do kolize s výkonem funkce krupiéra. K prokázání těchto tvrzení pak žalobce navrhl návštěvní lístek z CASINA ROYAL Železná Ruda ze dne 7. 5. 1998.
9. Dále žalobce uvedl, že vzhledem k tomu, že žalovaný došel na rozdíl od správce daně k závěru, že částka ve výši 16,5 milionu korun nebyla součástí společného jmění manželů žalobcova syna M. P. a jeho manželky Pavly Pluhařové, měl prvoinstanční rozhodnutí zrušit. Žalobce, vzhledem k argumentaci správce daně, považoval doklady o vypořádání předmětného SJM za otázku zásadního významu. Protože žalovaný nezrušil prvoinstanční rozhodnutí, ačkoliv žalobcovu námitku v odvolacím řízení ohledně vztahu předmětné částky a SJM shledal důvodnou, žalobce považoval napadené rozhodnutí za nezákonné a nepřezkoumatelné.
10. V dalším okruhu žalobních námitek žalobce odkázal na společný projekt svého syna a M. P., kdy žalobcův syn v tomto projektu vystupoval jako investor připravený poskytnout svému společníkovi částku ve výši 6 milionů korun. Tento závazek žalobcův syn

formalizoval vykonatelným exekutorským zápisem. To dle žalobce svědčilo o synově vlastnictví této částky. Uvedený projekt žalobcova syna a jeho spolčnicka byl ukončen dne 22. 10. 2009 dohodou o narovnání, z čehož dle žalobce správce daně dovodil, že předmětná částka neexistovala. Dle žalobce je naopak zcela nelogické, aby jeho syn svolil k sepsání vykonatelného exekutorského zápisu, pokud by nedisponoval předmětnou peněžitou částkou. K tomu pak žalobce doplnil, že jeho syn již v minulosti uzavíral obchody v rádech milionů korun, což dokládá přiloženými listinami. Žalobce dle svého názoru podrobně vysvětlil podstatu předmětného projektu svého syna a smírný způsob řešení sporu mezi synem a jeho spolčnickem.

11. Dále žalobce brojil proti zjištění o výši příjmů žalobcova syna. Správce daně i žalovaný na základě synových daňových přiznání konstatovali, že příjmy žalobcova syna nepřesáhly v období mezi lety 1993 a 2011 ve svém souhrnu výši 3 miliony korun čistého. Žalobce proti tomu namítal, že správce daně měl z předchozích daňových kontrol informace o výši synových příjmů, nicméně nijak je nebere do úvahy. Konkrétněji však žalobce ničeho nenamítal.
12. Dále žalobce brojil proti závěru učiněnému správcem daně a žalovaným ohledně toho, zda se v případě tvrzeného poskytnutí peněžních prostředků žalobcovým synem žalobci jednalo o půjčku či úschovu. Správce daně tvrdil, že ačkoliv bylo v čestném prohlášení o poskytnutí finančních prostředků mezi žalobcem a jeho synem uvedeno, že se jedná o půjčku, z obsahu jejich svědeckých výpovědí bylo seznatelné, že se mělo jednat o úschovu. Z toho pak správce daně dovodil, že se jednalo o účelové jednání ve shodě mezi osobami blízkými. Dle správce daně o tom svědčila i skutečnost, že žalobce vlastním jménem uzavřel dne 20. 10. 2014 jako věřitel smlouvu o úvěru se subjektem CRESCON INVEST, a. s., jako dlužníkem, jejímž obsahem bylo poskytnutí úvěru žalobcem uvedené akciové společnosti ve výši 18,8 milionu Kč, přičemž vklad hotovosti ve výši 13,6 milionu Kč byl převeden na její účet. Žalobcův syn se však jako vlastník předmětné finanční částky o tom měl dozvědět až v souvislosti s daňovým řízením zahájeným dne 13. 11. 2014 v souvislosti s doručením výzvy k podání daňového přiznání (žalobci). O vlastnictví finanční částky žalobce dle správce daně svědčilo také to, že úroky vyplácené na základě smlouvy o úvěru byly sice poukazovány na bankovní účet žalobcova syna, nicméně žalobce je v daňových přiznáních za roky 2014 a 2015 uváděl jako své vlastní příjmy z kapitálového majetku a takto je také danil. Žalobce nejprve uvedl, že je nerozhodné formální označení kontraktu mezi ním a jeho synem jako právními laiky, navíc podstata kontraktů zůstala stejná, ať už byly nazvány jakkoliv, když nedošlo ke změně vlastníka finančních prostředků. K převodu úroků na účet žalobcova syna pak žalobce konstatoval, že to považuje za nezvratný důkaz o vlastnictví finančních prostředků žalobcovým synem. Je zcela logické, že uváděl úroky v daňovém přiznání na straně svých příjmů, přičemž je však ponechával ke konzumaci svému synovi jako vlastníkovu předmětné finanční částky, z níž úroky plynuly.
13. Ohledně hodnocení předmětného kontraktu mezi žalobcem a jeho synem pak žalobce namítal, že ze strany správce daně je zcela nepřipadné hodnotit, o jaký typ smlouvy se jednalo, neboť toto není v jeho kompetenci. Proto žalobce odmítl závěr správce daně, že pokud se jednalo o úschovu, neměl žalobce uzavřít výše zmíněnou smlouvu o úvěru, neboť tak porušil § 747 a násl. zákona č. 40/1964 Sb. (dále jen „starý občanský zákoník“). Žalobce stran toho rovněž konstatoval, že i kdyby porušil své povinnosti jako schovatel, zakládalo by to pouze jeho odpovědnost v rovině občanskoprávní, k jejímuž hodnocení však není správce daně příslušný. V této souvislosti pak žalobce odkázal na rozsudek

Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č.j. 7 Afs 105/2009-92. Navíc není dle žalobce ani rozhodné, zda se jednalo o půjčku nebo úschovu proto, že ani v jednom případě nedošlo k reálné generaci příjmu na žalobcově straně. Jeho majetek nebyl v důsledku ani jednoho ze smluvních typů navýšen, proto se nemohlo jednat o příjem ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2006, č.j. 2 Afs 42/2005-136, a proto nemohlo dojít k vyměření daně z příjmu vůči žalobci.

14. K hodnocení synova výsledku ze strany správce daně pak žalobce zdůraznil, že s odstupem sedmi let uvedl okamžik uložení peněžních prostředků do úschovy ke svému otci a jejich výši s přesností na přibližně 60 dnů. Dle žalobce není rozhodné, kdy došlo k převzetí předmětné finanční částky, podstatné je, že k tomuto došlo, což bylo jednoznačně prokázáno. Žalobce tvrdil, že je v důsledku paměťových procesů přirozené, že si po šesti letech nepamatuje přesně, nýbrž s odchylkou asi 60 dnů, kdy mělo k převzetí předmětné finanční částky dojít. Přesný okamžik navíc považoval z důvodu blízké příbuznosti k synovi za nedůležitý. Dále, dle žalobce nelze zpochybnit pravdivost svědecké výpovědi žalobcova syna ani proto, že je s žalobcem v blízkém příbuzenském vztahu. Ohledně tvrzení správce daně, který považuje za podivné, že žalobce se svým synem mezi sebou nemají písemná ujednání o předání finanční částky, pak žalobce konstatoval, že z důvodu jejich blízké příbuznosti to nepovažovali za důležité.
15. Dále žalobce brojil proti závěrům, ke kterým došel správce daně po hodnocení žalobcem předložených výpisů z účtu. Žalobce namítal, že jimi prokázal, že jeho syn běžně operuje s částkami v řádech milionů korun. To bylo dále prokázáno i odpovědí na výzvu Finančního úřadu v Domažlicích (ze dne 31. 8. 2005, č.j. 35438/05118930/0386). Zpochybňuje závěry správce daně, že částky ve výpisech uvedené byly použity na výstavbu rodinného domu žalobcovým synem, když ten byl dokončen již v červnu 2005 a je tedy nepochybné, že rozhodující investice musela být uhrazena dlouho před dokončením stavby, nikoliv tedy v době, k níž se vztahují předmětné výpisy z účtu. Dále žalobce rozporoval tvrzení správce daně co do použití finančních prostředků na stavbu rodinného domu, když uvedl, že pokud by jeho syn chtěl použít své úspory na stavbu domu, neinvestoval by je prostřednictvím investičního fondu, kde není zajištěna okamžitá bezztrátová likvidita. Tyto námitky žalobce uvedl již v odvolání proti rozhodnutí správce daně, přičemž žalovaný je neshledal důvodnými, když uvedl, že výpisy z bankovních účtů neprokazují uložení finančních prostředků ve výši 16,5 milionu Kč žalobcovým synem u žalobce.
16. Žalobce dále napadal skutková zjištění učiněná správcem daně na základě výsledků svědků JUDr. V. N. a Ing. P. Ch.. Co do vlastnictví předmětné peněžní částky oba svědci vypověděli, že z jednání žalobcova syna usoudili, že je jejím vlastníkem. Jejich výpovědi však správce daně označil jako domněnky pracovníků exekutorského úřadu. Věřohodnost JUDr. N. pak žalovaný zpochybnil s odkazem na to, že vystupoval jako žalobcův zástupce při ústním jednání před správcem daně dne 12. 3. 2015 a zároveň vystupoval jako odborný konzultant při výsledku žalobcova syna dne 3. 6. 2015. Nevěřohodnost Ing. Ch. pak správce daně spatřoval v tom, že byl žalobcem kontaktován před provedením výsledku. Věřohodnost svědectví obou pak byla dle správce daně zpochybněna také tím, že žalobcův syn usiloval v době exekuce nařízené proti němu o úschovu peněžních prostředků u exekutorského úřadu pověřeného právě jejím provedením, i tím, že žalobcův syn odmítl návrh na úschovu finančních prostředků v bankovní i nebankovní schránce z důvodu, že by došlo k poskytnutí informací o

majetku exekutorskému úřadu.

17. Žalobce tvrdil, že nelze zpochybnit věrohodnost svědka proto, že vystupoval jako jeho zástupce (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č.j. 7 Afs 79/2015-30), stejně tak nelze zpochybnit věrohodnost svědka pouze na základě toho, že byl žalobcem kontaktován před provedením výslechu. Žalovaný pak závěry správce daně částečně převzal, když sice neshledal nezákonným kontaktování svědka Ing. Ch., nicméně ani jednu ze svědeckých výpovědí neshledal jako prokazující vlastnictví předmětných finančních prostředků žalobcovým synem.
18. Ohledně pochybností správce daně stran úschovy finančních prostředků u exekutorského úřadu pak žalobce namítal, že jednání o úschově probíhala v květnu 2008, přičemž exekuce byla proti synovi žalobce zahájena tímto exekutorským úřadem až dne 26. 6. 2008, v době jednání o úschově tedy exekuce neprobíhala, a to proto, že v době jednání o úschově ještě nenastala vykonatelnost exekutorského zápisu. Exekuce tedy byla zahájena až měsíc po jednání o úschově.
19. Žalobce dále namítal, že mu bylo ze strany správce daně zabráněno nahlédnout do spisu, aby se seznámil s usnesením Policie ČR ze dne 7. 7. 2016, sp. zn. KRPP-122595/131/TČ-2015-030181, kterým byla odložena trestní věc podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, kterého se měli dopustit žalobce a jeho syn. Správce daně stran toho uvedl, že předmětný dokument je v neveřejné části daňového spisu.
20. Dále žalobce uvedl příklad finanční transakce proběhnuvší mezi ním a jeho synem, v rámci níž půjčil svému synovi částku ve výši 52 736 Kč na koupi pozemku. Žalobce poukázal na to, že nedošlo k půjčce ve výši jednoho milionu korun, jak tvrdí správce daně. V roce 2012 pak došlo k prodeji pozemku za částku ve výši milion korun, kterou vrátil žalobci jeho syn jako vrácení předmětné půjčky spolu s tím, co k půjčené částce přirostlo. Částka ve výši milion korun pak byla ze strany správce daně oprávněně uznána jako prokazatelně doložený zdroj příjmů žalobce.
21. Žalobce dále rozporoval tvrzení správce daně a žalovaného, že v roce 2008 převedl svůj rodinný dům na tehdejšího obchodního společníka M. P., a tvrdil, že ho nikdy nepřevodil. Ohledně změny bydliště žalobce konstatoval, že tak učinil, aby se vymanil z přetrvávající agrese ze strany správce daně dostávající se až do osobní roviny.
22. Závěrem žaloby žalobce namítal nesprávné hodnocení důkazů ze strany správce daně i žalovaného, když uvedl, že bylo prokázáno, že vlastníkem předmětné finanční částky je žalobcův syn, a nikoliv žalobce. Žalovaný tedy nedostatečně zjistil stav věci, čímž porušil § 3 a § 50 odst. 3 správního řádu a vydal nezákonné rozhodnutí. Dále neoprávněně zasáhl do žalobcova práva na spravedlivá proces garantovaného čl. 36 Listiny základních práv a svobod.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

23. Žalovaný ve vyjádření k žalobě datovaném dne 24. 9. 2018 primárně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a předložené správní spisy.
24. Za předmět sporu žalovaný označil zdanění vkladů v souhrnné výši 15,5 milionu korun, když jádrem sporu byla otázka vlastnictví předmětných finančních prostředků. Žalovaný nejprve upozornil, že žalobce v průběhu daňového řízení neuvedl způsob nabytí předmětných finančních prostředků ze strany svého syna. Nebyl mu ani předložen

důkazní prostředek v podobě návštěvního lístku z kasina ze dne 7. 5. 1998. Dále uvedl, že žalobce v rámci žaloby namítal pouze to, že finanční prostředky vložené na jeho účet nejsou v jeho vlastnictví, nýbrž jsou ve vlastnictví jeho syna, což dokládal rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10 ze dne 30. 11. 2016, sp. zn. 7 C 306/2016, jímž bylo určeno, že vlastníkem předmětné finanční částky je žalobcův syn.

25. Stran žalobcova tvrzení týkajícího se zdroje finančních prostředků žalovaný namítal jeho účelovost, když nerozuměl tomu, proč žalobce tuto argumentaci neuplatnil již v daňovém řízení. Předložený důkazní prostředek v podobě návštěvního lístku dle žalovaného neosvědčuje, že by žalobcův syn byl výhercem jakéhokoliv finančního obnosu, ba ani to, že předmětné kasino navštívil jako hráč. Dále žalovaný uvedl, že vzhledem k tomu, že žalobcův syn pracoval v době, z níž návštěvní lístek pochází, jako krupíér, mohl si takových lístků obstarat nepočítaně.
26. Stran rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 10 žalovaný rovněž konstatoval účelovost tvrzení a uvedl, že soudní řízení zakončené předmětným rozsudkem bylo zahájeno dne 21. 9. 2019, tedy poté, co byl žalobce seznámen s výsledky postupu k odstranění pochybností ze dne 9. 8. 2016. Žalobce informoval správce daně o civilním řízení soudním dne 16. 11. 2019, přičemž však již dne 4. 11. 2016 žalobce uznal nárok tvrzený jeho synem. Vzhledem k tomu, že žalobce uznal nárok tvrzený v předmětném civilním řízení soudním co do důvodu a výše, rozhodl Obvodní soud pro Prahu 10 rozsudkem pro uznání ve smyslu § 153a odst. 1 občanského soudního řádu. Vzhledem k tomu, že soud rozhodoval na základě žalobcova uznání, nelze z tohoto rozsudku dovodit zodpovězení předběžné otázky významné pro daňové řízení, a sice kdo byl vlastníkem předmětné finanční částky. Žalovaný uvedl, že rozsudek civilního soudu je účelově uměle vytvořeným důkazním prostředkem založeným na součinnosti žalobce a jeho syna, která se žalovanému do jisté míry jeví jako obcházení zákona z důvodu vytvoření právního titulu vlastnictví k předmětné finanční částce. V této souvislosti pak odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 5. 2016, č.j. 6 Afs 50/2016-47, a ze dne 26. 11. 2015, č.j. 10 Afs 25/2015-79.
27. Žalovaný se důrazně ohradil proti žalobcovým tvrzením, že ve zprávě o daňové kontrole argumentuje nesouvisle a nesrozumitelně. Správce daně po celou dobu daňového řízení dodržoval zásady správy daní i předmětná ustanovení zákona o dani z příjmu.
28. Dále, z vyjádření žalobcova zmocněnce JUDr. V. N. seznal rozpor s čestnými prohlášeními, že se, co do poskytnutí předmětných finančních prostředků, mělo jednat nikoliv o půjčku, nýbrž o úschovu, přičemž částka, která měla být žalobci předána, byla ve výši 16,5 milionu korun namísto 13,6 milionu korun. Obdobný scénář pak lze dle žalovaného spatřovat i ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2014. Z provedených důkazních prostředků tak nebyl dle žalovaného prokázán původ peněžních prostředků, období jejich nabytí ani další skutečnosti, k jejichž prokázání byl žalobce vyzván.
29. Ohledně označení kontraktu spočívajícího v poskytnutí finančních prostředků žalobcovým synem žalobci, žalovaný s odkazem na nový občanský zákoník uvedl, že se má za to, že každá svéprávná osoba má rozum průměrného člověka a je schopna jej s běžnou péčí a opatrností užívat, proto dokáže i rozlišovat mezi půjčkou a úschovou. Dle žalovaného toto splňuje i žalobce, o čemž svědčí zejména jeho obchodní transakce uskutečněná se společností CRESCON INVEST, a.s., v řádu desítek milionů korun. Žalobce společně se svým synem nejprve v čestném prohlášení uvedli, že mezi nimi došlo k půjčce předmětných finančních prostředků, aby následně tento závěr korigovali do

podoby úschovy. Z předmětné úvěrové smlouvy pak žalovaný dovodil i vlastnictví žalobcových peněžních prostředků, protože to byl žalobce, kdo smlouvu uzavřel. Co do poukazování úroku z předmětné smlouvy na účet žalobcova syna žalovaný konstatoval, že ačkoliv byly úroky takto poukazovány, žalobcův syn se o tom dozvěděl až v rámci postupu k odstranění pochybností, což plyne z protokolu ze dne 3. 8. 2015, č.j. 1260406/15/2305-00561-400611. Žalovaný rovněž zdůraznil, že ačkoliv úroky z úvěrové smlouvy čerpal žalobcův syn, zdaňoval je žalobce v letech 2014 a 2015 jako příjmy z kapitálového majetku.

30. Žalovaný dále uvedl, že sice přisvědčil žalobcovu tvrzení (jako odvolatele), že částka ve výši 16,2 milionu korun nebyla součástí SJM žalobcova syna a jeho manželky, nicméně tato skutečnost neprokazuje disponování s předmětnou finanční částkou žalobcovým synem. Ohledně námítky, že bylo žalovaným přisvědčeno tvrzení žalobce, že kontaktování svědka před jeho výsledkem nebylo v rozporu s daňovým řádem, žalovaný konstatoval, že tato skutečnost nebyla žalobci přičtena k tíži. Z tohoto důvodu však dle žalovaného nelze shledat nezákonnost jeho rozhodnutí.
31. Ohledně žalobních námítek týkajících se zapamatování rozhodných skutečností (žalobcem), žalovaný uvedl, že z důvodu jím tvrzené opatrnosti a prozíravosti by naopak předpokládal, že žalobce uvede přesný časový údaj, a to i vzhledem k tomu, že transakce ve výši desítek milionů korun se neuskutečňuje každý den. K námitce zpochybnění výsledku svědků JUDr. N. Ing. Ch. pak žalovaný odkázal na obsah napadeného rozhodnutí, kde v bodech 37, 38, 40, 51, 54, 70 a 71 přezkoumatelně zdůvodnil, jak je hodnotil.
32. Dále uvedl, že je povinností daňového subjektu prokazovat skutečnosti uváděné v daňovém tvrzení ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu, tudíž předložením důkazních prostředků ohledně propojení podnikání svého syna s M. P. žalobce pouze plnil své procesní povinnosti, když se nejednalo o jím tvrzenou pouhou dobrou vůli. Ani tyto důkazní prostředky však dle žalovaného neprokázaly vlastnictví předmětných finančních prostředků žalobcovým synem.
33. Stran neuskutečnění převodu rodinného domu na M. P. žalovaný oponoval, že to nevyplývá z rozhodnutí správce daně ani ze zprávy o daňové kontrole. Tato informace vyplývá pouze ze svědecké výpovědi M. P..
34. K námitce o nemožnosti nahlédnout do spisu žalovaný odkázal na bod 77 napadeného rozhodnutí, na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1. 2. 2017, č.j. 62 Af 58/2015-63, a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č.j. 1 Afs 21/2013-66. Žalovaný dále uvedl, že usnesení Policie České republiky ze dne 7. 7. 2016, sp. zn. KRPP-122595/131/TČ-2015-030181, nebylo v řízení použito jako důkazní prostředek.
35. Nepřílehavou na tento případ pak žalovaný shledal námitku a argumentaci rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2006, č.j. 2 Afs 42/2005-136, který se týká nepeněžitého příjmu vlastníka nemovitosti. Vzhledem k žalobcovu chování spočívajícím ve sjednání úvěrové smlouvy jeho jménem pak nelze usuzovat, že by nebyl vlastníkem předmětných finančních prostředků. Ohledně námítek stran hodnocení důkazních prostředků ze strany žalovaného i správce daně pak žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
36. K namítané nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pak žalovaný konstatoval, že je z něj zřejmé, jaký skutkový stav vzal za základ svého rozhodnutí, jak o něm právně

uvážil a že se zabýval všemi odvolacími námitkami. S odkazem na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka Pardubice, ze dne 14. 9. 2015, č.j. 52 Af 54/2014-78, pak žalovaný uvedl, že není jeho povinností reagovat na každý jednotlivý argument daňového subjektu, nýbrž se vypořádat se všemi základními námitkami uplatněnými v odvolání tak, aby odůvodnění napadeného rozhodnutí poskytovalo náležitou oporu pro jeho výrok. Této povinnosti žalovaný dle svého názoru dostál. Ze všech uvedených důvodů tak žalovaný navrhnul, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

[IV] Posouzení věci soudem

37. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
38. Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
39. Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.
40. Žaloba je důvodná.
41. Ze správního spisu se podává, že správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil, že na žalobcův účet č. 1300089566/2010 byly v průběhu roku 2011 vloženy finanční prostředky ve výši 13,6 milionu korun (v celkovém počtu sedmi vkladů), a to v období od dubna do června 2011. Za zdaňovací období roku 2011 nepodal žalobce daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob, proto byl správcem daně vyzván k podání daňového tvrzení, a to výzvou ze dne 11. 11. 2014, č.j. 1795566/14/2307-00551-404744. Dne 28. 11. 2014 podal žalobce daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob, v němž vykázal nulové příjmy. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti a úplnosti daňového přiznání a pravdivosti údajů v něm uvedených, proto vyzval žalobce k odstranění pochybností. Žalobce na výzvu reagoval předložením čestného prohlášení svého syna o tom, že půjčil žalobci finanční prostředky ve výši 13,6 milionu korun, přičemž smlouva byla uzavřena ústně, účel půjčky nebyl stanoven a půjčka byla poskytnuta v hotovosti. Dne 16. 2. 2015 byl žalobce pozván k ústnímu jednání, protože předloženým čestným prohlášením nebyly na straně správce daně odstraněny pochybnosti o původu finančních prostředků a jejich řádném zdanění, a proto bylo nutno podat podrobnější vysvětlení.
42. Dne 12. 3. 2015 se konalo ono ústní jednání, jehož se žalobce zúčastnil spolu se svým zástupcem JUDr. V. N.. Dne 24. 3. 2015 žalobce předložil správci daně smlouvu o úvěru se společností CRESCON INVEST, a.s., které poskytl žalobce jako věřitel úvěr v částce 18,8 milionu korun. Dne 9. 4. 2015 pak žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za rok 2014, v němž jako základ daně z kapitálového majetku ve smyslu § 8 zákona o daních z příjmů uvedl částku 91 167 Kč.
43. Na základě vyhledávací činnosti správce daně zjistil, že žalobce vložil na účet č. 1300089566/2010 v době od 9. 10. 2014 do 15. 10. 2014 částku ve výši 5,2 milionu korun, přičemž v daňovém přiznání uvedl pouze částku ve výši 91 167 Kč. Proto správce daně vyzval daňový subjekt dne 22. 5. 2015 k odstranění pochybností stran zdrojů a roku nabytí předmětných finančních prostředků, jejich řádného zdanění, ev. osvobození od daně nebo prokázání, že předmětem daně nebyly. Dále byl vyzván, aby prokázal, že příjmy ve výši 91 167 Kč plynoucí žalobcovu synovi jsou příjmy žalobce.

44. Na tuto výzvu žalobce reagoval podáním ze dne 16. 6. 2015, v němž uvedl, že finanční prostředky ve výši 5,2 milionu korun nejsou zdanitelnými příjmy vzniklými v roce 2014, kdy se zčásti jedná o rodinné úspory již v minulosti zdaněné, a to ve výši 3,3 milionu korun, a z části jde o finanční prostředky z úschovy žalobcova syna, a to ve výši 1,9 milionu korun. K částce ve výši 91 167 Kč pak žalobce uvedl, že se jedná o úroky ze smlouvy o úvěru a vzhledem k tomu, že převážná část z prostředků poskytnutých ve formě úvěru společnosti CRESCON INVEST, a.s., je od žalobcova syna, jsou tyto úroky vypláceny na jeho účet. K tomuto žalobce předložil značné množství důkazů.
45. Dne 27. 4. 2015 byl žalobcův syn předvolán správcem daně k podání svědecké výpovědi. K tomuto úkonu se žalobcův syn dostavil dne 3. 6. 2015 spolu se svým zástupcem JUDr. V. N.. Dne 18. 8. 2016 bylo žalobci doručeno sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností co do daňového přiznání jak za rok 2014, tak za rok 2011. V reakci na toto pak žalobce dne 2. 9. 2016 navrhnul správci daně pokračovat v dokazování, k čemuž přiložil celkem sedm důkazních prostředků navržených k provedení, a zároveň se vyjádřil k některým skutečnostem uvedeným ve sdělení o výsledku postupů k odstranění pochybností. Dne 6. 9. 2016 byl žalobce pozván k ústnímu jednání na den 22. 9. 2016 za účelem zahájení daňové kontroly.
46. Dne 19. 9. 2016 zaslal žalobce správci daně sdělení o změně bydliště, v němž namítl místní nepřislušnost Finančního úřadu pro Plzeňský kraj, územní pracoviště v Domažlicích, z důvodu změny místa pobytu na adresu X. Toto podání pak bylo doplněno dne 23. 9. 2016. Námitka místní nepřislušnosti správce daně byla dne 10. 10. 2016 shledána nedůvodnou.
47. Správce daně pak dne 16. 11. 2016 ukončil postup k odstranění pochybností stran daně z příjmu za roky 2011 a 2014 a zahájil daňovou kontrolu. Po jejím zahájení žalobcův zástupce informoval správce daně o tom, že k Obvodnímu soudu pro Prahu 10 byla žalobcovým synem podána žaloba na určení vlastnického práva k předmětným finančním prostředkům, kde žalobce vystupoval jako žalovaný. Dne 4. 11. 2016 žalobce uznal v předmětném civilním řízení soudním nárok svého syna. Dne 19. 12. 2016 byl žalobce vyzván k předložení kopie určovací žaloby. Rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 10 v předmětné věci pak žalobce adresoval správci daně dne 11. 1. 2017, aniž by byl k tomu ze strany správce daně vyzván.
48. Dne 19. 12. 2016 byl správcem daně na žalobcův návrh předvolán svědek JUDr. V. N., aby vypovídal ohledně předmětných finančních prostředků. Stejně tak byl předvolán Ing. P. Ch.. Tito svědci vypovíдали před správcem daně dne 23. 1. 2017. Dne 7. 2. 2017 byl opětovně předvolán k výsledku žalobcův syn. Tento výslech se konal dne 28. 2. 2017.
49. Dne 9. 5. 2017 bylo žalobci ze strany správce daně adresováno sdělení výsledků kontrolního zjištění. Zároveň byl žalobce vyzván, aby se k nim vyjádřil. Žalobce tak učinil dne 9. 6. 2017. Dne 11. 9. 2017 byla se žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole ohledně daně z žalobcových příjmů za zdaňovací období roku 2011 a 2014. Následně pak byly správcem daně vydány platební výměry I a II, které byly dne 15. 6. 2018 potvrzeny napadeným rozhodnutím.
50. Jádrem sporu mezi žalobcem a žalovaným byla otázka vlastnictví předmětných finančních prostředků. Zodpovězení této otázky bylo rozhodující pro posouzení, zda byl žalobcem generován příjem, který mohl být předmětem zdanění.
51. Zákon o daních z příjmů definici příjmu neobsahuje. Z jeho § 3 odst. 2 toliko plyne, že

příjmem se rozumí příjem peněžní i nepeněžní. Definici příjmu pro potřeby výpočtu daně z příjmu lze nalézt v judikatuře Nejvyššího správního soudu. Ten ve svém rozsudku ze dne 12. 1. 2006, č.j. 2 Afs 42/2005-136 (rozhodnutí kasačního soudu jsou k dispozici na www.nssoud.cz), na nějž ostatně odkázal i žalobce, uvedl mj. následující: „Zákon č. 586/1992 Sb. přímou a přesně vyjádřenou obecnou definici pojmu „příjem“ neobsahuje a omezuje se na popis jednotlivých konkrétních forem příjmů. Z důvodové zprávy k návrhu tohoto zákona (Federální shromáždění, tisk č. 1408, volební období 1990-1992) nicméně vyplývá, že „předmětem daně jsou zásadně všechny příjmy s výjimkou příjmů plynoucích z činností, které nemohou být předmětem právně účinné smlouvy. Rozsah příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, reaguje na potřebu vyloučení dvojího zdanění a na specifický charakter některých druhů příjmů, u nichž není i při tendenci k maximálně širokému daňovému základu účelné, aby byly zdaňovány. (...) Rozdělení příjmů podle hlavních pramenů odpovídá potřebě respektovat rozdíly při stanovení základu i při vybírání daně, které především z praktických důvodů bude rozdílné. Zdanitelným příjmem nebudou náhrady škod, při jejichž úhradě nedochází ke zvýšení poplatníkovu majetku, na rozdíl od náhrad za ztrátu příjmu (náhrad ušlého zisku, náhrad ušlé mzdy apod.).“ Z dikce citovaného zákona dále vyplývá, že základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi v příslušném zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení (§ 5 odst. 1). Na základě výše uvedeného - a ve shodě s citovanými teoriemi - tak lze učinit dílčí závěr, podle něhož je nutno za příjem podléhající předmětné dani pokládat navýšení majetku daňového poplatníka (obdobně vyplývá např. z § 10 odst. 1 cit. zákona). K tomu však Nejvyšší správní soud dodává, že se musí jednat o příjem skutečný a nikoliv toliko zdánlivý. To znamená, že se toto navýšení majetku musí v právní sféře daňového poplatníka reálně projevit, a to tak, že může být poplatníkem skutečně využitelné. V opačném případě se totiž jedná o navýšení zdánlivé.“ Z uvedeného tedy vyplývá, že příjmem ve smyslu zákona o daních z příjmů je skutečné navýšení majetku daňového poplatníka reálně se projevující v jeho právní sféře tak, že toto navýšení je daňovým poplatníkem skutečně využitelné. Mezi stranami je nesporné, že o příjem se v tomto případě jedná. Spornou otázkou však je, o či příjem se jedná, jinými slovy, kdo je vlastníkem finanční částky daní z příjmů zatížené.

52. Aplikací tohoto závěru na posuzovaný případ je nutno dovodit, že aby finanční částka, jejíž vlastnictví je v tomto případě sporné, mohla být předmětem daně z příjmů, musel by se žalobce stát jejím vlastníkem. Pokud s částkou disponoval pouze na základě úschovy nebo půjčky, nemohla být tato částka z jeho strany skutečně využitelná proto, že ji po uplynutí určitého času musel vrátit zpět jejímu vlastníkovu. Z toho vyplývá, že primárním zjištěním rozhodným pro zatížení žalobce daňovou povinností bylo, zda byl v rozhodné době skutečným vlastníkem předmětných finančních prostředků. Pokud žalovaný uvádí, že tento rozsudek Nejvyššího správního soudu je nepřiléhavý, nelze tomu přisvědčit. V případě stanovení daně z příjmů je totiž nejprve nutno určit, co se oním příjmem rozumí. Definici příjmu obsaženou ve výše uvedeném rozsudku tak lze považovat za univerzální, obecně aplikovatelnou judikatorní definici pojmu „příjem“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2020, č.j. 1 Afs 375/2019-37).
53. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu platí: Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
54. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu platí: Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a

dalších podáních.

55. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu platí: Správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
56. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu platí: Jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.
57. Podle § 99 odst. 1 daňového řádu platí: Vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám. Může také dát podnět příslušnému orgánu veřejné moci k zahájení řízení nebo vyzvat daňový subjekt, popřípadě jinou osobu zúčastněnou na správě daní, aby podala žádost o zahájení řízení před příslušným orgánem veřejné moci ve lhůtě, kterou správce daně určí.
58. Aplikací uvedených ustanovení daňového řádu soud dospěl k následujícím závěrům.
59. Soud se nejprve musel zabývat rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10 ze dne 30. 11. 2016, č.j. 7 C 306/2016-38, kterým bylo určeno, že vlastníkem předmětných finančních prostředků je nikoliv žalobce, nýbrž jeho syn. Stran toho plyne z § 99 odst. 1 daňového řádu pro správce daně a žalovaného výjimka ze zásady volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu), když v případě naplnění podmínek § 99 odst. 1 daňového řádu není správce daně ani žalovaný oprávněn hodnotit pravomocné rozhodnutí orgánu veřejné moci, ale je jím vázán. Z judikatury Nejvyššího správního soudu (= rozsudek ze dne 19. 5. 2016, č.j. 6 Afs 50/2016-47, na který odkázal i žalobce) vyplývá, že *„vázanost je tedy podmíněna existencí rozhodnutí, které je 1. pravomocné, 2. vydané orgánem veřejné moci, který je k řešení otázky příslušný, a 3. které na danou otázku skutku odpovědělo.“* Podstatné tedy bylo vyložit, za jakých podmínek *„rozhodnutí na předmětnou otázku skutku odpoví“*.
60. Žalovaný v této souvislosti odkázal na dva rozsudky Nejvyššího správního soudu, z jejichž obsahu vyvodil, že byl oprávněn hodnotit předmětný rozsudek civilního soudu. Soud je toho názoru, že onen závěr žalovaného je třeba korigovat.
61. Z již výše zmíněného rozsudku ze dne 19. 5. 2016, č.j. 6 Afs 50/2016-47, plynou obecně platné teze, do jaké míry je či není daňový orgán vázán zodpovězením předběžné otázky v *odůvodnění* pravomocného rozhodnutí jiného příslušného orgánu. Odlišnost od nyní souzené věci však spočívá zejména v tom, že v předmětném rozsudku došel šestý senát Nejvyššího správního soudu k závěru, že pravomocné rozhodnutí ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu neexistovalo.
62. Ohledně rozsudku ze dne 26. 11. 2015, č.j. 10 Afs 25/2015-79, pak soud uvádí, že toto rozhodnutí se týkalo otázky přiznání nadměrného odpočtu DPH a vlastnictví určitých předmětů, na něž byl nárok na odpočet uplatněn. Civilní soud zde ve smyslu § 153a o. s. ř. rozhodoval rozsudkem pro uznání o určovací žalobě, přičemž určil toliko vlastníka těchto předmětů, kdy jím měla být tehdejší žalobkyně (subjekt uplatňující nárok na nadměrný odpočet DPH), protože mezi stranami civilního sporu panovala shoda

ohledně otázky vlastníka. Daňové orgány tato tvrzení nepopíraly. Podstatné pro vyhovění nárokovanému odpočtu DPH zde však bylo, jak se předměty, na něž byl uplatněn nárok na odpočet DPH, dostaly do dispozice subjektu, který na tehdejší žalobkyni převedl vlastnické právo k nim, protože daňové orgány měly pochybnosti o tom, že tento subjekt takovým vlastnickým právem disponoval. Jinými slovy, daňové orgány se neodchýlily od závěru, že tehdejší žalobkyně byla vlastnící předmětů, na něž uplatnila nárok na odpočet DPH, nýbrž dospěly k závěru, že nebylo prokázáno nabytí těchto předmětů od jejich předchozího vlastníka. Civilní soud se totiž nezabýval otázkou, od koho tehdejší žalobkyně nabyla tyto předměty, nýbrž pouze určil, že je jejich aktuálním vlastníkem. Ve věci nyní souzené krajským (správním) soudem však civilní soud výslovně konstatoval, že vlastníkem předmětné finanční částky je žalobcův syn, který si finanční částku uložil u žalobce do úschovy, tudíž otázka vlastnictví předmětu zdanění zde byla pravomocným rozsudkem civilního soudu zodpovězena.

63. Soud nad rámec výše uvedeného k oběma zmíněným rozsudkům Nejvyššího správního soudu dále konstatuje, že v případech uplatnění nároku na odpočet DPH dochází k tomu, že se snižuje zjištěná daňová povinnost subjektu, tudíž subjekt je povinen tvrdit a prokázat nejen právní naplnění předpokladu na přiznání nároku na odpočet DPH, ale i faktické naplnění předpokladů takového nároku (prokázat fakticitu poskytnutí ekonomického plnění). Civilní rozsudek pro uznání ve smyslu § 153a o. s. ř. určující vlastnické právo pak o reálném naplnění předpokladů pro přiznání nároku na odpočet DPH ničeho nevypovídá [srov. rozsudek ze dne 19. 5. 2016, č.j. 6 Afs 50/2016-47: *„Připomeňme, že tomu tak bylo proto, že šlo v obou případech o rozsudky pro uznání (postavené jen na shodném tvrzení žalobce a žalovaného, bez dokazování a právních závěrů) a nebylo z nich možno dovodit jakékoliv právní a skutkové hodnocení věci, resp. odpověď na předběžnou otázku, již by byl daňový orgán ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu vázán. Krom toho Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 19/2013 - 149 konstatoval, že posouzení reálné existence zdanitelného plnění nemůže být postaveno jen na právním hodnocení převodu vlastnictví, nýbrž musí být podepřeno i dalšími hledisky, a to v souladu s koncepcí tzv. ekonomického vlastnictví a na něm postavené interpretaci dodání zboží ve smyslu relevantní judikatury Soudního dvora Evropské unie vztahující se k čl. 14 odst. 1 směrnice Rady EU o společném systému daně z přidané hodnoty, resp. k § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH (viz rozsudek č. j. 2 Afs 19/2013 - 149 a tam citovaná rozhodnutí).“*]
64. V případě vyměření daně z příjmu však dochází k jiné situaci, a sice k primárnímu vyměření daňové povinnosti. Pokud civilní soud pravomocně rozhodne, byť rozsudkem pro uznání, o vlastníkově předmětu, jež mají být zatíženy daňovou povinností na dani z příjmů, daňové orgány mohou přistoupit k zahájení daňového řízení vůči takto určenému vlastníkovi.
65. Z výše uvedeného vyplývá, že pro vyměření daně z příjmů žalobci bylo nutno zodpovědět mezi stranami spornou otázku vlastnictví daní zatížených finančních prostředků. Jednalo se o otázku rozhodnou pro stanovení daňové povinnosti vůči žalobci, protože pokud by žalobce nebyl jejich vlastníkem, nemohl by být ani poplatníkem daně z příjmu ve smyslu § 2 odst. 1 ve spojení s § 3 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů.
66. Otázka vlastnictví předmětných finančních prostředků byla vyřešena již zmiňovaným rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10 ze dne 30. 11. 2016, č.j. 7 C 306/2016-38, v němž zmíněný soud určil (výrok I.), že žalobcův syn M. P. je vlastníkem částky

15 500 000 Kč, kterou od něj žalobce převzal v měsíci srpnu 2008 do úschovy a do dne vyhlášení rozsudku mu ji nevrátil. Tento rozsudek nebyl v průběhu času zrušen, tudíž je stále pravomocným a autoritativně řeší otázku vlastnictví předmětné finanční částky, která byla ve svém souhrnu stanovena jako základ daně z příjmu žalobce za zdaňovací období roku 2011 (13,6 milionu korun) a zdaňovací období roku 2014 (1,9 milionu korun).

67. Výše uvedenou skutečnost je pro věc nyní souzenou krajským soudem nutné prizmatem § 99 odst. 1 daňového řádu, resp. rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 5. 2016, 6 Afs 50/2016-47, vyložit tak, že tu existuje pravomocné rozhodnutí vydané Obvodním soudem pro Prahu 10 (k povaze soudu jako orgánu veřejné moci viz nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 9. 1998, sp. zn. II. ÚS 91/98; o tom mezi stranami ostatně ani nebylo sporu), které řeší otázku vlastnického práva k předmětné finanční částce (k čemuž je civilní soud nepochybně příslušný). A zodpovězení této otázky (když odpověď na ni je obsažena ve výroku zmíněného rozsudku civilního soudu) je nutné pro vyměření daňové povinnosti žalobci.
68. S ohledem na znění § 99 odst. 1 daňového řádu je soud toho názoru, že daňové orgány nebyly příslušné k hodnocení zmíněného rozsudku ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, nýbrž byly povinny postupovat v intencích normy speciální stanovující jejich vázanost pravomocným rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci zodpovídajícím předběžnou otázku v daňovém řízení (závěr o takové vázanosti plyne i z odborné literatury, viz např. BAXA, J., DRÁB, O., KANIOVÁ, L. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2011. Ust. § 99. dostupné v ASPI, resp. ROZEHNAL, T. *Daňový řád. Praktický komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2019. Ust. § 99. dostupné v ASPI, kde autor explicitně mj. uvádí: „*Správce daně si pochopitelně není oprávněn učinit úsudek tam, kde je již oprávněným orgánem pravomocně rozhodnuto. Takovými rozhodnutími je správce vázán.*“). Obdobný závěr plyne i z komentáře uváděného žalobcem, v němž dokonce autorský kolektiv uvádí: „*Aby se tak dalo hovořit o závazném posouzení předběžné otázky jiným orgánem veřejné moci, musí prioritně zákon tomuto orgánu veřejné moci pravomoc vydávat takováto rozhodnutí přisuzovat. Dále pak musí rozhodnutí existovat, být vydané v mezích pravomoci, a být pravomocné. Jakékoliv výtky k takovému rozhodnutí pak nelze připustit, jelikož se zde plně uplatňuje zásada správnosti rozhodnutí.*“ (viz LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016. dostupné na www.beck-online.cz).
69. Soud si je vědom toho, že předmětný rozsudek civilního soudu byl vydán na základě uznání nároku ve smyslu § 153a odst. 1 o. s. ř. Ustanovení § 99 odst. 1 daňového řádu však nepřipouští žádnou výjimku co do vázanosti daňových orgánů tam uvedenými rozhodnutími. Soud, veden judikaturou Nejvyššího správního i Ústavního soudu, dospěl k závěru, že zde není možnost rozhodnout v rozporu se zněním předmětného ustanovení daňového řádu. Z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2017, č.j. 5 As 154/2016-62, vyplývá mj. následující: „*Rozšířený senát si je vědom, že podle často citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 33/97 ze dne 17. 12. 1997, č. 30/1998 Sb., „naprosto neudržitelným momentem používání práva je jeho aplikace, vycházející pouze z jeho jazykového výkladu. Jazykový výklad představuje pouze prvotní přiblížení se k aplikované právní normě. Je pouze východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího smyslu a účelu (k čemuž slouží i řada dalších postupů, jako logický a systematický výklad, výklad e ratione legis atd.). Mechanická aplikace abstrahující, resp. neuvědomující si, a to buď úmyslně, nebo v důsledku nevzdělanosti, smysl a účel právní normy, činí z práva*

nástroj odcizení a absurdity.“ Tato zásada však nemůže otevřít cestu interpretační libovůli, kdy by soud za právo mohl shledat cokoli, aniž by vůbec bral znění zákona v úvahu. Možnost výkladu contra legem tj. v rozporu s výslovným zněním právního předpisu (aniž by takový závěr byl textem vykládaných ustanovení, byť i chápaným do jisté míry volněji, umožněn), připadá v úvahu pouze výjimečně, např. v případě nutnosti zaplnění mezery v právu nebo naopak teleologické redukce (k možnosti takového výjimečného postupu srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 10. 5. 2016, č. j. 8 As 79/2014-108, č. 3428/2016 Sb. NSS), a to výlučně v případech, kdy si takový aplikační postup vyžaduje důležitý důvod vyplývající z ústavního pořádku. Je tomu tak proto, že soudce je při rozhodování vázán zákonem (čl. 95 odst. 1 Ústavy České republiky). Tato zásada je odrazem dělby moci, která představuje jednu z neodstranitelných podstatných náležitostí demokratického právního státu (čl. 9 odst. 2 Ústavy). Vázanost soudce zákonem je rovněž důležitým prvkem zaručujícím předvídatelnost rozhodování soudů a právní jistotu vůbec, a je tak nezbytnou podmínkou legitimacy soudů jakožto orgánů státu.“ Soud nenašel žádný důležitý důvod plynoucí z ústavního pořádku, který by jej opravňoval k rozhodnutí proti znění § 99 odst. 1 daňového řádu, a proto, respektujíc zásadu dělby moci jako jednu z neodstranitelných podstatných náležitostí demokratického právního státu (čl. 9 odst. 2 ústavního zákona č. 1/1993 Sb. ve spojení s jeho čl. 1 odst. 1) postupoval podle jeho znění.

70. V této souvislosti je nutno pamatovat i na čl. 11 odst. 5 Ústavy. Vzhledem k tomu, že daně je možné ukládat toliko na základě zákona a státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon, není možné v případě vyměření daňové povinnosti subjektu postupovat v přímém rozporu s textem zákona v jeho neprospěch. Soud k tomuto závěru dospěl i s ohledem na závěry obsažené v nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02: „(...) *na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje (na rozdíl od občanů, kteří mohou činit vše, co není zákonem zakázáno - čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy). Z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní podle zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny), tedy při de facto odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny podle čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod. Jinak řečeno, v případě pochybností jsou povinny postupovat mírněji (in dubio mitius).*“ Tedy, krajský soud dovodil, že v oblasti daňového práva není dán prostor pro odchýlení se od textu zákona ze strany daňových orgánů, pokud jde takové odchýlení k tíži daňového subjektu. A k takové situaci v nyní posuzovaném případě došlo.
71. Žalovaný uvedl, že se o civilním řízení zakončeném předmětným rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10 dozvěděl ze strany zástupce žalobce až poté, co žalobce uznal nárok svého syna. Průběh civilního řízení soudního založený na součinnosti žalobce a jeho syna se žalovanému do jisté míry jevil jako obcházení zákona z důvodu vytvoření právního titulu vlastnictví k předmětné finanční částce. Soud tento názoru nesdílí.
72. Nelze pominout, že žalobce byl v důkazní nouzi, když na něj bylo ze strany správce daně přenášeno důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 ve spojení s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Proto se žalobce rozhodl, že se pokusí otázku vlastnictví předmětných finančních prostředků postavit najisto, což učinil svou civilní žalobou, která nalezla odraz v předmětném rozsudku civilního soudu. Vzhledem k tomu, že stanovením daňové povinnosti žalobci bylo dotčeno jeho vlastnické právo garantované čl. 11 Listiny základních práv a svobod, využil žalobce jiné jemu ústavně garantované právo, a sice právo na soudní ochranu ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Při hodnocení (vedené maximou *in dubio pro libertate*; k výkladu předmětné maximy

v daňovém právu srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č.j. 7 Afs 54/2006-155), zda se ze strany žalobce jednalo či nejednalo o zneužití práva, tak soud dospěl k závěru, že se o zneužití práva ze strany žalobce nejednalo a to proto, že žalobce pouze využil svého ústavně garantovaného práva k ochraně jiného ústavně garantovaného práva. Na tom dle názoru soudu nemůže ničeho změnit ani to, že žalobce prostřednictvím svého zástupce informoval správce daně o vedení civilního soudního řízení až poté, co došlo z jeho strany k uznání nároku v civilním řízení soudním. Správce daně se o vedení civilního řízení soudního dozvěděl dne 16. 11. 2016, rozsudek byl Obvodním soudem pro Prahu 10 vydán až dne 30. 11. 2016. Správce daně vyzval dne 19. 12. 2016, tedy s více než měsíčním zpožděním, žalobce, aby mu předložil kopii předmětné určovací žaloby. Z uvedeného je zjevné, že správce daně měl možnost zareagovat na probíhající civilní řízení soudní dříve než dne 19. 12. 2016, když mezi jeho informováním ze strany žalobce a vydáním rozsudku uplynulo 14 dnů. Správce daně však zůstal pasivním až do výzvy ze dne 19. 12. 2016.

73. S ohledem na vše výše uvedené dospěl soud k tomu závěru, že správce daně (potažmo žalovaný) postupovali chybně, když vyměřili žalobci daň z příjmu, ačkoliv na jeho straně příjem nevznikl. Vlastníkem finanční částky, z níž byla vyměřena žalobcova daňová povinnost, byl žalobcův syn a nikoliv žalobce, přičemž rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 10, který ono vlastnické právo určil, byl jak správce daně, tak žalovaný na základě § 99 odst. 1 daňového řádu vázán.
74. Na základě výše uvedeného soud dospěl k závěru o chybné aplikaci § 99 odst. 1, resp. § 8 odst. 1 daňového řádu správcem daně, potažmo žalovaným, a tedy k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Soud proto podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 6. 2018, č.j. 26423/18/5200-10422-711473, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
75. Vzhledem k tomu, že nebyla splněna základní podmínka pro vyměření daně z příjmu, a sice existence příjmu, nezabýval se soud dalšími námitkami žalobce co do hodnocení důkazů správcem daně a žalovaným v průběhu daňového řízení.

[V] Náklady řízení

76. Žalobce, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem ve výši 12 228 Kč, skládající se ze zaplacených soudních poplatků za žalobu ve výši 3 000 Kč a za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě ve výši 1 000 Kč, dále z odměny advokáta za dva úkony právní služby v plné výši, tj. po 3 100 Kč/úkon, a z náhrady hotových výdajů za dva úkony právní služby po 300 Kč/úkon podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále též „advokátní tarif“). Za úkony právní služby oceněné plnou výší se považují převzetí a příprava zastoupení a podání žaloby.
77. Odměna advokáta a náhrada advokáta byly navýšeny o částku 1 428 Kč odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004

Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.).

78. Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možností žalovaného tuto platbu realizovat).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 22. 12. 2020

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu