

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně: **Y. Q.,** zastoupené JUDr. Jiřím Stránským, advokátem se sídlem Jandova 8, Praha 9, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2006, č. j. FŘ-5281/14/06, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 1. 2009, č. j. 5 Ca 159/2006 - 23,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobkyně jako stěžovatelka domáhá zrušení shora označeného rozsudku Městského soudu v Praze, jímž byla zamítnuta její žaloba proti výše uvedenému rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 9 ze dne 27. 1. 2004, č. j. 17966/04/009961/0796, o vyměření daně darovací.

Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b), d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s."). Konkrétně namítá, že v jejím případě nemohlo dojít k porušení povinnosti podle § 44 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád"), neboť peněžní převod, jenž byl správcem daně posouzen jako dar, byl ve skutečnosti vrácením půjčky a jako takový nepodléhal dani darovací. Ve prospěch tohoto tvrzení stěžovatelka

odkazuje na listinné důkazy (smlouvy o půjčkách mezi ní a fyzickými osobami v Číně a potvrzení o splacení některých z těchto půjček), které správci daně předložila v řízení o dani z příjmu. Stěžovatelka trvá na tom, že předložením těchto listin poskytla správci daně potřebnou součinnost. Podle jejího názoru byly ale tyto listiny správním orgánem nesprávně posouzeny. Z toho důvodu se domnívá, že v dané věci nebyl dostatečně objasněn skutkový stav, rozhodnutí správního orgánu nemá oporu ve spise a je tedy stiženo vadou, pro kterou je měl soud zrušit. Současně též namítá nesprávnost závěrů soudu, že předložené materiály byly ve správním řízení posouzeny správně a že s ní správce daně postupoval v plné součinnosti. Podle stěžovatelky postupoval správce daně v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 2 odst. 3 daňového řádu a porušil též povinnost postupovat v součinnosti s daňovými subjekty uvedenou v § 2 odst. 2 daňového řádu.

Na základě shora uvedených důvodů stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti shrnuje důvody svého rozhodnutí a zdůrazňuje, že stěžovatelka v daňovém řízení neunesla důkazní břemeno, neboť listiny, na něž odkázala, neměly s věcí žádnou souvislost, přičemž žádné jiné důkazy na podporu svých tvrzení nepředložila. Žalovaný odmítá, že by v daňovém řízení byla zkrácena procesní práva stěžovatelky a naopak poukazuje na to, že jmenovaná ani na výzvu správce daně nepodala daňové přiznání a v řízení správci daně neposkytla potřebnou součinnost, zatímco sám žalovaný naopak šetřil všechny podstatné skutečnosti a stěžovatelkou zmíněné listiny, aby dostatečně objasnil skutkovou podstatu věci. Městský soud se pak dle názoru žalovaného podrobně zabýval všemi žalobními námitkami, zhodnotil všechny dostupné podklady a své rozhodnutí náležitě odůvodnil. Závěrem žalovaný odkazuje na rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 27. 9. 2006, sp. zn. 2 Afs 146/2005.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností kasační stížnosti. Kasační stížnost je dle § 102 s. ř. s. zásadně přípustná, s výjimkou případů taxativně vypočtených v § 104 s. ř. s, pokud splňuje zákonné náležitosti (§ 106 odst. 1 s. ř. s.), je podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a stěžovatel je řádně zastoupen (§ 105 s. ř. s.). V projednávané věci jsou zákonné náležitosti i procesní podmínky splněny a kasační stížnost je tedy přípustná.

Z obsahu spisu městského soudu a ze správního spisu bylo zjištěno, že stěžovatelka převedla do zahraničí částku 49 990 USD na účet osoby jménem Q. X. Q. v Číně (viz platební příkaz ze dne 5. 1. 2000). V připojeném čestném prohlášení dotyčná uvedla, že se jedná o soukromý převod, v samotném platebním příkazu pak jako důvod úhrady uvedla: „*vratim penize, kupovat darek, skola rok*“, a v položce platební titul uvedla kód 612 (dar). V souvislosti s touto platbou Finanční úřad pro Prahu 9 stěžovatelku výzvou ze dne 26. 6. 2003, č. j. 179359/03/009961, vyzval k podání daňového přiznání k dani darovací. Na tuto výzvu stěžovatelka nereagovala. Platebním výměrem ze dne 27. 1. 2004, č. j. 17966/04/009961/0796, Finanční úřad pro Prahu 9 stěžovatelce na dani darovací vyměřil částku 137 257 Kč.

Stěžovatelka proti platebnímu výměru podala dne 22. 2. 2005 odvolání, v němž uvedla, že deklarovaný převod neměl povahu darování, nýbrž vrácení půjčky, což vyplývalo z listinných materiálů, které jmenovaná správci daně předložila v řízení o dani z příjmu. Z toho důvodu tedy ani nebyly splněny podmínky pro aplikaci § 44 daňového řádu a stanovení daně podle pomůcek.

Žalovaný k odvolání stěžovatelky zejména uvedl, že podmínky pro aplikaci § 44 odst. 1 daňového řádu a pro stanovení daně podle pomůcek byly v daném případě splněny, neboť stěžovatelka nevyhověla výzvě k podání daňového přiznání k dani darovací a ani neuvedla, že v řízení o dani z příjmu předložila listiny, jež by mohly mít s danou věcí souvislost. Samotná skutečnost, že měl správce daně tyto listiny k dispozici v rámci řízení o dani z příjmu, na věci ni nemění, neboť obě řízení jsou vedena samostatně a v každém z nich je nutno dodržet zákonný procesní postup. Správce daně měl však na základě příkazu k úhradě prokázáno, že stěžovatelka do zahraničí převedla předmětnou částku a tento převod označila jako dar, a po přepočtu této částky podle kurzovního lístku České národní banky byl schopen vyměřit daň darovací. K listinám, jež měly podle stěžovatelky prokázat, že se nejednalo o dar, ale o vrácení půjčky, žalovaný konstatoval, že se vztahovaly k jiným transakcím a s danou věcí neměly žádnou souvislost. Jelikož stěžovatelka nepředložila žádné další důkazy k prokázání svých tvrzení, žalovaný její odvolání podle § 50 odst. 6 daňového řádu zamítl.

Městský soud v napadeném rozsudku k námitce nesprávného posouzení podmínek pro stanovení daně podle pomůcek uvedl, že pokud správce daně v situaci, kdy mu stěžovatelka po řádně doručené výzvě k podání daňového přiznání neposkytla součinnost, zjistil na základě příkazu k úhradě, že dotyčná bezúplatně převedla do zahraničí předmětnou částku, a tuto částku posléze přepočítal podle kurzovního lístku České národní banky, stanovil daň nikoliv podle pomůcek, nýbrž na základě důkazů. Proto také žalovaný odvolání stěžovatelky zamítl podle § 50 odst. 6 daňového řádu a nikoliv podle odst. 5 téhož ustanovení. Městský soud dále konstatoval, že se žalovaný v odvolacím řízení zabýval všemi stěžovatelkou navrhovanými listinnými důkazy a dospěl ke správnému závěru, že tyto listiny nemají s věcí žádnou souvislost, neboť se jedná o dohody mezi stěžovatelkou a jinými osobami, než byl příjemce předmětné platby. Současně soud uvedl, že pokud správce daně a žalovaný zohlednili i výše uvedené listiny, postupovali v dostatečné součinnosti se stěžovatelkou. Z výše uvedených důvodů městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá mimo jiné též nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Z obsahu kasační stížnosti, zejména ze skutečnosti, že stěžovatelka rozlišuje mezi napadeným rozsudkem a napadeným správním rozhodnutím, přičemž kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. vztahuje právě k tomuto rozhodnutí, lze usuzovat, že uvedená stížní námitka cílí proti nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí vydaného ve správním řízení však nespadá pod důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., jenž se vztahuje pouze k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí soudu, nýbrž pod § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., podle

kterého lze kasační stížnost podat z důvodu vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

Z dikce citovaného ustanovení je přitom patrné, že v rámci řízení o kasační stížnosti je relevantní toliko nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí pro jeho nesrozumitelnost. Jelikož však stěžovatelka uvedenou námitku podrobněji nerozvádí, a vzhledem k tomu, že se nejedná o kasační důvod, jenž by soud posuzoval *ex offo* (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), zdejší soud se touto námitkou podrobněji nezabýval.

Stěžovatelka dále namítá procesní pochybení správního orgánu, přičemž z obsahu této námitky je patrné, že správním orgánem myslí správní orgán prvního stupně. Tato procesní pochybení spatřuje v nedostatečně zjištěném skutkovém stavu a dále v porušení procesních předpisů a zásad, konkrétně v porušení povinnosti postupovat v úzké součinnosti s daňovými subjekty (§ 2 odst. 2 daňového řádu) a nerespektování zásady volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 3 daňového řádu). Klíčovou otázkou k posouzení je však v projednávané věci především to, zda stěžovatelce v důsledku předmětného finančního převodu vznikla daňová povinnost k dani darovací, neboť v kasační stížnosti i v předcházejících řízeních soustavně namítala, že uvedený převod neměl charakter darování, nýbrž vrácení dlužné částky, což mělo být doloženo jí předloženými listinami.

Daň darovací je upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“). Podle § 6 odst. 1 zákona o trojdani je předmětem daně darovací bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem, přičemž majetkem pro účely daně darovací jsou nemovitosti, věci movité a jiný majetkový prospěch. Podle § 5 citovaného zákona je poplatníkem daně darovací nabyvatel; při bezúplatném poskytnutí majetku fyzickou osobou, která má trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnickou osobou, která má sídlo v tuzemsku, fyzické osobě, která nemá trvalý pobyt v tuzemsku, nebo právnické osobě, která nemá sídlo v tuzemsku, je poplatníkem daně darovací vždy dárce.

V projednávané věci bylo z platebního příkazu vystaveného stěžovatelkou zjištěno, že jmenovaná uskutečnila převod finančních prostředků na bankovní účet fyzické osoby v Číně, přičemž tento převod označila jako soukromý a v kolonce pro označení platebního titulu uvedla kód 612 označující dar. Je třeba podotknout, že stěžovatelka v kasační stížnosti nijak nezpochybňuje, že předmětný převod shora uvedené částky na účet výše jmenované fyzické osoby opravdu uskutečnila, a že jej sama o své vůli označila jako dar, přičemž tyto skutečnosti nijak nezpochybňovala ani v předcházejících řízeních. Z těchto zjištění správce daně dovodil, že se v případě tohoto převodu jednalo o dar ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o trojdani, a jelikož nabyvatelem byla zahraniční fyzická osoba, byla poplatníkem daně darovací ve smyslu § 5 věty za středníkem zákona o trojdani právě stěžovatelka. Správce daně tedy stěžovatelku vyzval k podání daňového přiznání a poučil ji o možnosti stanovení daně postupem podle § 44 odst. 1 daňového řádu v případě, že

výzvě nebude ve stanovené lhůtě vyhověno. Tato výzva byla stěžovatelce prokazatelně doručena. Po marném uplynutí lhůty správce daně na základě výše uvedených skutkových zjištění stanovil dotyčné platebním výměrem daň darovací.

Stěžovatelka se však domnívá, že správce daně zjistil skutkový stav nesprávně, neboť nevzal v úvahu jí uváděné smlouvy o půjčkách a potvrzení, jež předložila již dříve v řízení o dani z příjmu.

Při objasnění skutkového stavu je třeba vycházet především z § 31 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Vždy však provede navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. Z citovaného ustanovení lze tedy dovodit, že správce daně je především povinen zjistit skutkový stav, o němž nejsou důvodné pochybnosti, přičemž vychází zejména z důkazů předložených daňovým subjektem. Z judikatury zdejšího soudu však vyplývá, že ačkoliv je správce daně oprávněn provádět i důkazy, které účastníci nenavrhli, není povinen vyhledávat důkazy namísto daňového subjektu, který podle § 31 odst. 9 daňového řádu v daňovém řízení nese důkazní břemeno (viz rozsudek ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 151/2006 - 63; dostupný na www.nssoud.cz). Nelze tedy souhlasit s názorem stěžovatelky, že bylo povinností správce daně zjišťovat, zda v jiném řízení dotyčná předložila listiny, které by s danou věcí mohly mít souvislost. Měl-li totiž správce daně na základě platebního příkazu prokázáno, že stěžovatelka uskutečnila bezúplatný převod peněžních prostředků na účet fyzické osoby do zahraničí, lze konstatovat, že skutečnosti rozhodné pro stanovení daně byly objasněny plně v souladu s § 31 odst. 2 daňového řádu. Pokud za dané situace stěžovatelka vůbec nereagovala na výzvu k podání daňového přiznání, ačkoliv tak byla podle § 40 odst. 1 daňového řádu povinna učinit, a tedy ani nezpochybnila skutková zjištění správce daně, nelze správci daně vytýkat, že neprováděl další šetření a přistoupil k vyměření daně darovací pouze na základě předmětného platebního příkazu. Takový postup správce daně ostatně není nikterak ojedinělý a i Nejvyšší správní soud se již v rámci své rozhodovací činnosti zabýval obdobnými situacemi, kdy jediným důkazem byl dárcem vystavený příkaz k úhradě (viz např. žalovaným odkazovaný rozsudek ze dne 27. 9. 2006, č. j. 2 Afs 146/2005, případně rozsudek ze dne 28. 12. 2006, č. j. 8 Afs 17/2005 – 57; oba dostupné na www.nssoud.cz).

S výše uvedeným úzce souvisí i namítané porušení § 2 odst. 2 daňového řádu správcem daně, jenž údajně nepostupoval v dostatečné součinnosti se stěžovatelkou. Pojem součinnosti totiž logicky předpokládá jistou aktivitu jak na straně správce daně, tak i na straně účastníka řízení. Požadavku, aby správce daně při jejím stanovení postupoval v úzké součinnosti s daňovým subjektem, bylo v daném případě nepochybně učiněno zadost již tím, že správce daně stěžovatelku vyzval k podání daňového přiznání. Stěžovatelce tím byla dána možnost se k uvedené věci vyjádřit, uplatnit svá tvrzení a případně navrhnout důkazy k jejich prokázání. Za situace, kdy jmenovaná na výzvu správce daně nereagovala, byla další součinnost správce daně a stěžovatelky při stanovení daně již vyloučena. Správce daně však byl i přes pasivitu stěžovatelky, jak je již výše uvedeno, v daném případě schopen vyměřit daň darovací na základě platebního příkazu. V odvolacím řízení předložené doklady žalovaný neopomněl posoudit; jednalo se však o doklady s předmětným převodem nesouvisející.

Namítá-li stěžovatelka rozpor se zásadou volného hodnocení důkazů, zdejší soud v prvé řadě zdůrazňuje, že dotyčná tuto námitku formuluje jen velmi obecně a neuvádí, v čem konkrétně spatřuje takové pochybení. V obecné rovině lze v této otázce odkázat na rozsudek ze dne 27. 4. 2007, č. j. 7 Afs 73/2006 - 72 (dostupný na www.nssoud.cz), v němž se zdejší soud podrobně vyslovil k podstatě hodnocení důkazů jako procesu posouzení závažnosti, zákonnosti a věrohodnosti jednotlivých důkazních prostředků. V projednávané věci je zřejmé, jaké důkazní prostředky měly správní orgány k dispozici a jaký vztah k prokazované skutečnosti těmto důkazům přisoudily. Žalovaný v odvolacím řízení provedl všechny listinné důkazy navržené stěžovatelkou. Z jeho rozhodnutí je seznatelné, jakými úvahami se při jejich hodnocení řídil a proč tyto důkazy považoval za irelevantní. Nejvyšší správní soud tedy s ohledem k výše uvedenému v projednávané věci neshledal stěžovatelkou tvrzená procesní pochybení.

Nejvyšší správní soud se konečně zabýval též otázkou, zda se v případě předmětného finančního převodu jednalo o dar ve smyslu výše citovaného § 6 odst. 1 zákona o trojdani, a zda stěžovatelce v souvislosti s tímto převodem vznikla povinnost k dani darovací. Stěžovatelka v této věci v kasační stížnosti odkazuje na listiny, jež uvedla v odvolání proti platebnímu výměru a uvádí, že souvislost těchto listin s projednávanou věcí byla žalovaným i městským soudem posouzena nesprávně. Nejvyšší správní soud však konstatuje, že z obsahu uvedených listin, které jsou součástí správního spisu, je zcela zřejmé, že se vztahují k půjčkám poskytnutým stěžovatelce jinými osobami, než byl příjemce předmětné částky, a tudíž z nich bez dalšího nevyplývá, že se v daném případě jednalo o splacení dluhu a nikoliv o dar. Stěžovatelka tyto dokumenty neuvedla do bližší souvislosti s předmětným převodem a žádné jiné důkazy ve prospěch svých tvrzení neoznačila. Vzhledem k obsahu platebního příkazu vystaveného stěžovatelkou přitom nelze učinit jiný závěr, než že v důsledku předmětného převodu peněžních prostředků do zahraničí došlo u příjemce této částky k bezúplatnému nabytí majetku ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o trojdani, a není tedy možné přisvědčit tvrzení stěžovatelky, že se v tomto případě nejednalo o dar.

Městský soud správně posoudil rozhodné právní otázky a rovněž v řízení před správcem daně nebyla shledána pochybení, pro která měl městský soud rozhodnutí žalovaného zrušit. Nebyly tak naplněny tvrzené kasační námitky podle § 103 odst. 1 písm. a) ani podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Na základě všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. února 2010

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu