

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Marie Turkové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobkyně: **H. Z., spol. s r. o.,** zast. JUDr. Dušanem Rendlem, advokátem, se sídlem Most, ul. SNP 1872, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 4. 2003, č. j. 16 Ca 395/01 – 44,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas podanou kasační stížností napadá shora označený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, kterým byla zamítnuta její žaloba směřující proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 4. 9. 2001, č. j. 315/140/01. Tímto rozhodnutím došlo ke změně rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích, ze dne 16. 10. 2000, č. j. 112474/00/210960/1151, jímž byla podle ustanovení § 32 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) a § 13b odst. 2 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“), uložena povinnost doplatit za původního vlastníka nedoplatek na dani z nemovitosti ve výši 50 505 Kč; změna spočívala toliko v úpravě výpočtu dlužné částky.

V žalobě stěžovatelka zejména namítala, že původnímu poplatníku předmětné daně z nemovitosti nebyla doručena rozhodnutí, kterými jí byla vyměřena daň za roky 1997 až 1999, čímž došlo k porušení čl. 32 odst. 1 ZSDP; stejně tak finančnímu orgánu vytýkala i nezákonné použití § 56 odst. 1 písm. a) ZSDP. Dále namítala i nesprávnou aplikaci ustanovení § 13b zákona o dani z nemovitostí, neb přechod daňové povinnosti na nového poplatníka není podle stěžovatelky možný, pokud správce daně neučiní alespoň jeden úkon

směřující vůči původnímu poplatníkovi. Odkazovala na pokyn Ministerstva financí D-128, ze kterého dovozovala, že správce daně musí daňový subjekt k plnění povinnosti nejprve vyzvat. Dále stěžovatelka namítala i nesprávné označení obou poplatníků daně z nemovitosti (namísto správného označení stěžovatelky jako H. Z., spol. s. r. o. bylo v rozhodnutí uvedeno H. Z. s. r. o., a stejně tak místo správného názvu původního poplatníka W., spol. s. r. o. byl uveden název W. s. r. o.) a následné porušení ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) ZSDP. Na základě výše uvedeného pak požadovala zrušení rozhodnutí žalovaného orgánu. Konečně namítala i porušení ustanovení § 2 ZSDP, kdy správce daně údajně nedbal chráněných zájmů daňových subjektů.

Následným rozsudkem Krajský soud v Ústí nad Labem žalobu zamítl. K námitce týkající se označení obou poplatníků daně z nemovitosti krajský soud uvedl, že k záměně subjektů nemůže dojít za situace, kdy došlo toliko k uvedení jiné zkratky obchodní společnosti, než jak je uvedena v obchodním rejstříku. Uvedení plného jména, se specifikací - uvedením identifikačního čísla podle obchodního rejstříku - posoudil krajský soud tak, že je v souladu s dikcí ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) ZSDP.

K námitce týkající se nesprávné aplikace ustanovení § 13b zákona o dani z nemovitostí pak krajský soud uvedl, že s odkazem na § 13 odst. 2 citovaného zákona dne 1. 1. 2000 zanikla původnímu vlastníkovi povinnost uhradit nedoplatek na dani z nemovitosti a naopak tento závazek přešel na nového vlastníka, stěžovatelku. Krajský soud dále uvedl, že z žádného zákonného ustanovení nevyplývá, že přechod povinnosti k uhrazení daňového nedoplatku je závislý na tom, zda správce daně původního vlastníka vyzval podle § 73 ZSDP, či se pokusil dlužnou částku získat jiným způsobem. Navíc podle krajského soudu vyplynulo, že vůči původnímu poplatníkovi byly učiněny úkony směřující k uhrazení daně. Rovněž není podle krajského soudu rozhodné, zda byl nový poplatník vyzván ke splnění této povinnosti, či nikoliv; pokyn D-128 není právním předpisem a nemůže určovat podmínky či stanovovat výjimky pro použití § 13b odst. 2 zákona o dani z nemovitosti.

Proti tomuto rozsudku podala stěžovatelka kasační stížnost, ve které namítala porušení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Konkrétně pak uváděla, že krajský soud nesprávně posoudil otázku aplikace ustanovení § 13b odst. 2 zákona o dani nemovitostí; stejně tak uváděla, že pokyn D–128 je interním předpisem Ministerstva financí, který je správce daně povinen dodržovat, jinak může dojít k porušení práva daňového subjektu. Rovněž namítala, že se krajský soud nezabýval otázkou, zda správce daně aplikoval ustanovení § 13 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí v souladu s dalšími ustanoveními, zejména pak s ustanovením § 57 odst. 5 a § 73 odst. 1 ZSDP. Doplnila, že podle ustálené praxe a soudní judikatury měl správce daně stěžovatelku nejprve vyzvat k zaplacení předmětné daně. Rovněž stěžovatelka napadala i skutečnost, že předmětnou daň z nemovitosti měl správce daně s odkazem na označený pokyn vymáhat na původním poplatníkovi a nikoliv na stěžovatelce. Dále namítala, že krajský soud nesprávně posoudil otázku nicotnosti rozhodnutí správce daně z důvodu chybného označení daňových poplatníků; odkazovala na ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) ZSDP. Stejně tak uvedla, že krajský soud se nezabýval všemi námitkami, zejména namítaným porušením § 2 ZSDP ze strany žalovaného, kdy tento původního poplatníka nijak nevyzval ke splnění jeho povinnosti, a tak došlo i k porušení zásad daňového řízení.

Na základě výše uvedených skutečností pak stěžovatelka požadovala zrušení označeného rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalovaný podal ke kasační stížnosti obsáhlé vyjádření, ve kterém však zejména zrekapituloval správní spis, dosavadní řízení a uvedl relevantní zákonná ustanovení s jejich výkladem, který vycházel z výkladu uvedeného v napadeném rozhodnutí.

Ze správního spisu pak pro posouzení věci zejména vyplynulo, že stěžovatelka dne 9. 8. 1999 (na základě kupní smlouvy ze dne 30. 7. 1999) nabyla od konkurzního správce úpadce W., spol s. r. o. nemovitosti v katastrálním území V. Rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích, ze dne 16. 10. 2000, č. j. 112474/00/210960/1151 byla podle ustanovení § 32 odst. 1 ZSDP § 13b odst. 2 zákona o dani z nemovitostí uložena stěžovatelce povinnost uhradit za původního vlastníka (společnost W., spol. s. r. o.) nedoplatek na dani z nemovitosti ve výši 50 505 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podala stěžovatelka odvolání. Následným rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 4. 9. 2001, č. j. 315/140/01 došlo k úpravě výpočtu částky; původní rozhodnutí zůstalo zachováno. Z odůvodnění odvolacího rozhodnutí pak zejména vyplynulo, že na základě ustanovení § 13 odst. 2 citovaného zákona dne 1. 1. 2000 zanikla původnímu vlastníkovi, společnosti W., spol. s. r. o, povinnost uhradit nedoplatek na dani z nemovitosti a naopak tento závazek přešel na nového vlastníka, kterým je stěžovatelka.

Napadené soudní rozhodnutí Nejvyšší správní soud přezkoumal v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud přitom neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Po přezkoumání kasační stížnosti Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátem.

Před samotným posouzením věci považuje Nejvyšší správní soud za nutné předeslat, že v řízení o kasační stížnosti není jeho úkolem znovu posuzovat (jako krajský soud) námitky související s řízením před správním orgánem, nýbrž je jeho úkolem primárně posoudit, zda předchozí řízení naplňuje důvody vymezené v § 103 odst. 1 s. ř. s., navíc specifikované stěžovatelkou.

Vzhledem k tomu, že stěžovatelka uvádí jako právní důvod kasační stížnosti § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., posuzoval Nejvyšší správní soud námitky právě s odkazem na naplnění tohoto stížnostního důvodu. Nejprve je třeba se vyjádřit k dopadu označeného důvodu. Nesprávné posouzení právní otázky spočívá podle Nejvyššího správního soudu buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní závěr, popř. je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen. Takováto pochybení v rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem však Nejvyšší správní soud neshledal.

Stěžovatelka konkretizovala své námitky ve spojení s ustanovením § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak, že krajský soud nesprávně posoudil otázku aplikace ustanovení § 13b odst. 2 zákona o dani nemovitostí; předmětnou daň z nemovitosti měl správce daně s odkazem na pokyn D-128 vymáhat na původním poplatníkovi a nikoliv na stěžovatelce; označený pokyn je interním předpisem Ministerstva financí, který je správce daně povinen dodržovat, jinak může dojít k porušení práva daňového subjektu; resp. namítala, že soud se nezabýval

otázkou, zda správce daně aplikoval ustanovení § 13 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí v souladu s dalšími ustanoveními, zejména pak s ustanovením § 57 odst. 5 a § 73 odst. 1 ZSDP. V této souvislosti pak doplnila, že podle ustálené praxe a soudní judikatury měl správce daně stěžovatelku nejprve vyzvat k zaplacení předmětné daně.

Při posouzení výše uvedených souvisejících námitek je podle Nejvyššího správního soud třeba nejprve vyjít z obsahu ustanovení § 13b zákona o dani z nemovitosti. To v relevantním účinném znění stanovilo, že daň z nemovitosti se vyměřuje na zdaňovací období podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň vyměřována. Odst. 2 pak doplňoval, že dojde-li v průběhu zdaňovacího období ke změně vlastnických nebo jiných práv k nemovitostem, což je i souzený případ (viz skutečnosti zjištěné ze správního spisu), přechází povinnost uhradit případný daňový nedoplatek počínaje 1. lednem následujícího zdaňovacího období na nové poplatníky s výjimkou případů, kdy jsou nemovitosti předány na základě zvláštního předpisu. Za období od změny vlastnických nebo jiných práv k nemovitostem do 1. ledna následujícího zdaňovacího období nový nabyvatel za daňový nedoplatek ručí.

Na základě právě uvedeného a odkazem na skutečnosti zjištěné ze správního spisu (viz výše) pak Nejvyšší správní soud dovozuje, že krajský soud nepochybil, pokud dal za pravdu žalovanému v otázce přechodu daňové povinnosti, resp. jeho právnímu posouzení cel,é věci. Stejně tak je třeba přisvědčit krajskému soudu i v otázce posouzení závaznosti daňového pokynu, neb správci daně jsou povinni primárně jednat v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy. Daňové pokyny slouží toliko k výkladu závazných přepisů. Navíc je třeba uvést, že označený daňový pokyn ani stěžovatelkou navrhovaný postup takto nevykládá. Povinnost vyzývat k zaplacení daně v případě shora označeného přechodu daňové povinnosti pak z žádného relevantního zákonného ustanovení nevyplývá.

Nejvyšší správní soud tedy přezkoumal právní posouzení provedené krajským soudem, avšak neshledal, že došlo k porušení zákona. Nejvyšší správní soud se tak s učiněnými závěry ztotožňuje a dovozuje, že krajský soud citovaná ustanovení zákonů vyložil správně. Stejně tak Nejvyšší správní soud neshledal namítanou nezákonnost rozhodnutí správců daně.

K další skupině námitek – stěžovatelka uváděla, že krajský soud nesprávně posoudil otázku nicotnosti rozhodnutí správce daně z důvodu chybného označení daňových poplatníků; odkazovala na ustanovení § 32 odst.2 písm. c) ZSDP – Nejvyšší správní soud uvádí, že označení subjektů považuje za dostačující a plně v souladu s dikcí § 32 odst. 2 písm. c) ZSDP. K tomuto doplňuje, že název subjektu, který by se lišil pouze zkratkou obchodní společnosti, by rejstříkový soud z důvodu možné a snadné záměny ani nezapsal, a proto by nemohlo dojít k záměně subjektů. Nejvyšší správní soud tak i v této skupině námitek plně přisvědčil krajskému soudu.

Konečně k poslední námitce - soud prvního stupně se nezabýval všemi námitkami, zejména namítaným porušením § 2 ZSDP – Nejvyšší správní soud uvádí, že v ní stěžovatelce přisvědčil, neb krajský soud se skutečně touto námitkou nezabýval. Nicméně s ohledem na možný význam tohoto pochybení v celé věci, kdy nezákonnost rozhodnutí vyvolávající nutnost zrušení rozhodnutí musí být podle Nejvyššího správního soudu takové závažnosti a takové intenzity, která by zpochybňovala zákonnost celého rozhodnutí, k čemuž však

v souzené věci podle Nejvyššího správního soud nedošlo, Nejvyšší správní soud nepovažoval pro toto pochybení krajského soudu za nutné jeho rozhodnutí rušit.

Toto ustanovení je ustanovením o základních zásadách daňového řízení, přičemž žalobkyně jeho porušení spojuje s tím, že podle ní žalovaný původního poplatníka nijak nevyzval ke splnění jeho daňové povinnosti, a v důsledku tohoto pochybení žalovaného poté po změně vlastnických práv k nemovitostem přešla na žalobkyni povinnost uhradit předmětný daňový nedoplatek. Z obsahu spisu však Nejvyšší správní soud zjistil, že tato námitka žalobkyně není opodstatněná, neboť správce daně dlužné pohledávky vůči původnímu poplatníkovi uplatňoval. To jednak rozhodnutím ze dne 14. 1. 1998 o uplatnění zástavního práva k nemovitostem původního poplatníka, a dále přihláškami pohledávek ze dne 16. 7. 1998, 23. 10. 1998 a 17. 12. 1998, do konkursu na majetek dlužníka.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že v souzené věci důvod vymezený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. neshledal. Z procesní opatrnosti se Nejvyšší správní soud zabýval všemi námitkami stěžovatelky ve vztahu i k jiným stížnostním důvodům, avšak ani naplnění těchto důvodů neshledal.

Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že předchozí řízení nenaplňuje důvody vymezené v § 103 odst. 1 s. ř. s. Kasační stížnost tak není důvodná a Nejvyšší správní soud ji proto jako takovou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Účastníkům nebyla přiznána v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. a ve spojení s § 120 s. ř. s. náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a stěžovatelka neměla v řízení úspěch (náhradu nákladů řízení ani nepožadovala).

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

V Brně dne 19. 1. 2005

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu