



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrlové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Michala Rendy ve věci

žalobce: **H. P. s. r. o., IČO X,**
sídlem K. 25, .O. – V.
zastoupen advokátem JUDr. Petrem Svatošem
sídlem Sadová 1585/7, 702 00, Ostrava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 21. prosince 2016, č. j. 57851/16/5100-31462-708633, ve věci daně z nemovitých věcí,

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. prosince 2016, č. j. 57851/16/5100-31462-708633, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Petra Svatoše, advokáta se sídlem v Brně, Masarykova 427/31.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

1. Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, č. j. 57851/16/5100-31462-708633 ze dne 21. 12. 2016, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, Územní pracoviště v Šumperku (dále jen „správce daně“) ze dne 22. června 2016, č. j. 1276914/16/3109-70461-803341, jímž správce daně uložil žalobci pokutu ve výši 805 Kč podle ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), za opožděné tvrzení daně z nemovitých věcí za zdaňovací období roku 2016 podle ustanovení § 13a zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“), když porušení této povinnosti se dopustil tím, že přestože uplynula lhůta pro podání daňového přiznání k dani z nemovitých věcí pro zdaňovací období roku 2016 dne 1. 2. 2016, bylo dodatečné daňové přiznání k dani z nemovitých věcí zaevidováno teprve dne 4. 5. 2016.
2. Žalobce s rozhodnutím žalovaného nesouhlasí, považuje ho za nezákonné, přičemž namítá, že žalovaný nesprávně aplikoval ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve spojení s ustanovením § 13a odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Žalovaný nesprávně vycházel při výpočtu pokuty za opožděné tvrzení daně z nemovitosti za rok 2016 z celkově vyměřené daňové povinnosti ve výši 18 711 Kč (tedy součtu řádně a včas přiznané daňové povinnosti odpovídající poslední známé daňové povinnosti a opožděně přiznané dílčí daňové povinnosti), namísto řádně a včas netvrzené dílčí daňové povinnosti ve výši 58 Kč uvedené v dodatečném daňovém přiznání ze dne 2. 5. 2016. Žalobce zejména poukazuje na nesprávný výklad ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu aplikovaný žalovaným v napadeném rozhodnutí, který porušuje zásadu rovnosti daňových subjektů před zákonem, když je sankce ukládána nikoliv za prohřešek a jeho intenzitu, ale za rozsah vlastněných nemovitostí.
3. Na podporu svých žalobních tvrzení pak žalobce dále poukazuje na skutečnost, že dodatečná daň z nemovitých věcí za rok 2016 nebyla žalobcem tvrzena pouze z důvodu neznalosti novely zákona o dani z nemovitostí účinné od 1. 1. 2016, kterou byly nemovité věci charakteru objektů k rodinné rekreaci zařazeny do jiné daňové sazby. U žalobce tak došlo ke změně okolností rozhodných pro stanovení daně nikoliv v důsledku změny jeho majetkových dispozic (žalobce tedy změnu své daňové povinnosti nikterak neinicioval), nýbrž v důsledku novely zákona o dani z nemovitostí. Informace o této novele byly na stránkách finanční správy přitom zveřejněny teprve dne 31. 12. 2015, tedy den před účinností novely. Žalobce v dobré víře předpokládal, že mu bude daň vyměřena ve výši poslední známé daně. Správce daně nikdy před vyměřením pokuty žalobci nevytýkal, že nepodal řádně daňové přiznání k dani z nemovitých věcí za rok 2016, jeho podání vůči žalobci ani nikdy nepožadoval a nezaslal mu ani dodatečný či souhrnný platební výměr. Informace o tom, že žalobci byla doměřena daň ve výši 58 Kč, mu byla sdělena pouze formou Informace o vyměření daně z nemovitých věcí na rok 2016 ze dne 5. 5. 2016. Následně žalobce na výzvu daňového subjektu v jím stanovené lhůtě podal dodatečné daňové přiznání a doměřenou daň uhradil.
4. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné. K žalobním námitkám uvádí, že pro posouzení případu je zásadní výklad pojmu „stanovená daň“ obsažený v ustanovení § 250 odst. 1, písm. a) daňového řádu. Dle ustanovení § 147 odst. 1 daňového řádu se daňovému subjektu stanovuje daň v nalézacím řízení. Ke stanovení daně pak dochází primárně v rámci v rámci dílčího vyměřovacího řízení dle ustanovení § 134 odst. 3 písm. a) bod 1 daňového řádu, když účelem vyměřovacího řízení je stanovení daně. Smyslem

dílčího řízení doměřovacího je pak dle ustanovení § 134 odst. 3 písm. a) bod 3 daňového řádu stanovení změny poslední známé daně, kdy poslední známou daní se dle ustanovení § 141 odst. 1 věty poslední daňového řádu rozumí výsledná daň, jak byla správcem daně dosud pravomocně stanovena v dosavadním průběhu daňového řízení o této dani. Vydáním dodatečného platebního výměru správce daně autoritativně rozhoduje a stanovuje novou výši daně, která se po právní moci tohoto rozhodnutí správce daně stává novou poslední známou daní ve smyslu ustanovení § 141 odst. 1 věta poslední daňového řádu. Výše daně z nemovitých věcí pravomocně stanovené žalobci na zdaňovací období roku 2016, tj. částka 18 711 Kč tedy byla ze zákona základem pro výpočet pokuty za opožděné tvrzení daně, když právě částka 18 711 Kč představuje výši daně, kterou měl žalobce povinnost tvrdit podáním řádného daňového přiznání v zákonem stanovené lhůtě. Sankce uložená žalobci se vztahuje k nesplnění povinnosti řádného daňového přiznání, nikoliv k povinnosti dodatečného daňového přiznání, kterou žalobce ve lhůtě stanovené výzvou správce daně splnil. Žalovaný dále poukazuje na rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 29. 9. 2015, č. j. 59 Af 55/2014 – 30, v němž byla řešena obdobná otázka. Stejně tak ve vztahu k námitce žalobce, že nebyl ze strany správce daně požádán k podání řádného daňového přiznání, žalovaný odkazuje na rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2016, č. j. 9 Af 48/2013 – 37, dle něhož není správce daně povinen daňový subjekt upozorňovat na jeho zákonné povinnosti. Dodatečný ani souhrnný platební výměr pak žalobci zasílány nebyly, jelikož dodatečně tvrzená daň se neodchylovala od doměřené daně. Pokud pak žalobce namítá, že nebyl ze strany finanční správy dostatečně informován ohledně novely zákona o dani z nemovitostí, pak žalovaný upozorňuje, že tato novela byla platná od 5. 2. 2015 a byla zde tedy dostatečně dlouhá legisvakantní lhůta k seznámení se s touto novelou. Tisková zpráva na stránkách finanční správy pak představovala jen jakýsi projev klientského přístupu v souladu se zásadou vstřícnosti, nikoliv však plnění povinnosti finanční správy.

5. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že správce daně vyměřil žalobci daň z nemovitých věcí platebním výměrem ze dne 3. 5. 2016 č. j. 959793/16/3109-70461-803341 podle ustanovení § 13a zákona o dani z nemovitostí ve výši poslední známé daně, tj. ve výši 18 653 Kč. Dne 25. 4. 2016 zaslal správce daně žalovanému výzvu k podání dodatečného daňového přiznání č. j. 887616/16/3109-70461-803341 k dani z nemovitých věcí na rok 2016 podle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu z důvodu, že u něj v důsledku novely zákona o dani z nemovitostí došlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně. Žalobce na základě této výzvy podal dne 4. 5. 2016 zkrácené dodatečné daňové přiznání, na základě kterého mu správce daně doměřil daň na rok 2016 ve výši 58 Kč, a to dodatečným platebním výměrem ze dne 1. 6. 2016, č. j. 1161410/16/3109-70461-803341. Nově zjištěná daň z nemovitých věcí na rok 2016 tak činila 18.711 Kč. Platebním výměrem ze dne 22. 6. 2016, č. j. 1276914/16/3109-70461-803341, uložil správce daně žalobci pokutu ve výši 805 Kč za opožděné tvrzení daně v trvání 86 dní. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 13. 7. 2016 odvolání, v němž uplatňuje jako stejnou odvolací námitku argumentaci obsaženou v žalobě týkající se nesprávného výpočtu, vycházejícího z nesprávného výkladu ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Odvolání žalobce bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 12. 2016, č. j. 57851/16/5100-31462-708633, zamítnuto a rozhodnutí správce daně potvrzeno. K namítané nezákonnosti výše stanovené pokuty žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že podle § 250 odst. 1 daňového řádu je výše pokuty dána procentem ze stanovené daně, tedy z celkově stanovené daně tak, jak měla být uvedena v řádném daňovém přiznání, tj. v daném případě z částky 18 711 Kč. Výše pokuty vyplývá

přímo ze zákona a nedává správci dani možnost správního uvážení, není proto rozhodná skutečnost, že daňové přiznání podal ihned po výzvě správce daně a daň z nemovitostí řádně uhradil. Platební výměr je deklaratorním rozhodnutím. Pokuta za opožděné tvrzení daně je sankcí za porušení povinnosti daňového subjektu v rovině tvrzení a nikoliv placení daně.

6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zákona č. 152/2002 Sb., soudního řád správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s. ř. s.)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
7. Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
8. Dle ustanovení § 13a odst. 1 zákona o dani z nemovitostí daňové přiznání je poplatník povinen podat příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období. Daňové přiznání se nepodává, pokud je poplatník podal v některém z předchozích zdaňovacích období nebo daň byla vyměřena či doměřena v některém z předchozích zdaňovacích období z moci úřední a ve srovnání s tímto předchozím zdaňovacím obdobím nedošlo ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně. V tomto případě se daň vyměří ve výši poslední známé daně a za den vyměření daně a současně za den doručení tohoto rozhodnutí poplatníkovi se považuje 31. leden zdaňovacího období; správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem, platební výměr nemusí obsahovat odůvodnění, založí se do spisu a nelze se proti němu odvolat. Na žádost daňového subjektu mu správce daně zašle stejnopis platebního výměru, a to do 30 dnů ode dne, kdy žádost obdržel. Dojde-li ve srovnání s předchozím zdaňovacím obdobím ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně nebo ke změně v osobě poplatníka, je poplatník povinen daň do 31. ledna zdaňovacího období přiznat; v těchto případech lze daň přiznat buď podáním daňového přiznání, nebo podáním dílčího daňového přiznání. V dílčím daňovém přiznání poplatník uvede jen nastalé změny a výpočet celkové daně.
9. Dle ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani nemovitostí dojde-li ve srovnání s předchozím zdaňovacím obdobím pouze a) ke změně sazeb daně, b) ke změně průměrné ceny půdy přiřazené ke stávajícím jednotlivým katastrálním územím podle § 5 odst. 1, c) ke stanovení nebo ke změně koeficientu podle § 6 odst. 4, § 11 odst. 3 a 4 nebo podle § 12, d) k zániku osvobození od daně, jestliže tak obec stanoví obecně závaznou vyhláškou podle § 4 odst. 1 písm. v) nebo uplynutím zákonem stanovené lhůty anebo uplynutím lhůty stanovené obecně závaznou vyhláškou podle § 17a a předmět daně není ani částečně osvobozen od daně z jiného důvodu, nebo e) ke změně místní příslušnosti, poplatník není povinen podat daňové přiznání nebo dílčí daňové přiznání ani sdělit tyto změny. Daň se stanoví ve výši poslední známé daně upravené o změny podle písmen a) až e).
10. Dle ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně.
11. Dle ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

12. Dle ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy.
13. Dle ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.
14. Jedinou námitkou a zároveň podstatou podané žaloby je spor o zákonnost rozhodnutí z důvodu nesprávné aplikace ustanovení § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Dle účastníků řízení stojí tento spor na posouzení právní otázky, zda je základem pro výpočet pokuty za opožděné daňové tvrzení dle citovaného ustanovení daňového řádu celková výše tvrzené daně (tj. v projednávaném případě poslední známá daň + dodatečně tvrzená daň) nebo pouze daň opožděně tvrzená na základě dílčího, respektive dodatečného daňového přiznání.
15. V první řadě je třeba konstatovat, že na pokutu ukládanou podle § 250 daňového řádu je nutno, z důvodu jejího rozsahu, hledět jako na sankci ve smyslu čl. 7 EÚLP stejně tak, jak je tomu u penále (viz NOVÁKOVÁ, Petra. § 250 [Pokuta za opožděné tvrzení daně]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, NOVÁKOVÁ, Petra, KOSTOLANSKÁ, Eva, ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. 3. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 850. ISBN 978-80-7400-604-3.).
16. Základní podmínkou pro uložení sankce je porušení povinnosti, která může být uložena toliko na základě zákona a v jeho mezích (viz čl. 2 odst. 4 Ústavy, obdobně čl. 2 odst. 3 LZPS).
17. Vycházejí z výše uvedených zásad se krajský soud následně zabýval otázkami: 1) zda a jakou povinnost žalobci zákon ukládal, 2) jakou zákonnou povinnost žalobce svým jednáním, respektive opomenutím porušil a 3) porušení jaké povinnosti je zákonodárcem sankcionováno.
18. Podle ustanovení § 250 odst. 1 daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, nepodá-li **daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost**, nebo učinil-li tak po stanovené lhůtě. Z ustanovení § 13a zákona o dani z nemovitostí vyplývá, že poplatník **má v důsledku změny okolností rozhodných pro stanovení daně** (v projednávaném případě z důvodu novely zákona o dani z nemovitostí), povinnost přiznat daň z nemovitostí buď 1) podáním daňového přiznání, **nebo** 2) podáním dílčího daňového přiznání, **v němž je povinen uvést jen nastalé změny a výpočet celkové daně**. V případě, že není podáno dílčí daňové přiznání ve lhůtě do 31. 1. daného zdaňovacího období, je poplatník povinen tyto změny tvrdit formou dodatečného daňového přiznání podle § 141 daňového řádu. Z ustanovení **§ 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí** pak vyplývá, že v něm vyjmenované změny není poplatník povinen sdělovat. Jedná se o takové změny okolností rozhodné pro stanovení daně, *které vznikly nezávisle na vůli poplatníka v důsledku změny legislativy či organizace daňové správy. Zákon tímto ustanovením osvobozuje poplatníka od povinnosti podat daňové přiznání v případech, kdy se jedná o změny, které sice ovlivní výši celkové daně, avšak správce daně je schopen daň stanovit i bez přiznání poplatníka. Správce daně v uvedených případech stanoví daň na základě skutečností, uvedených v posledním daňovém přiznání (tj. vychází zejména z výměry a charakteru zdanitelných pozemků, zastavěné plochy a nadzemních podlaží zdanitelné stavby, užívání k podnikatelským účelům apod.) a poslední známou daňovou povinnost aktualizuje*

podle nastalých změn sám z moci úřední (viz NOVOTNÁ, Monika a Petr KOUBOVSKÝ. § 13a DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ. In: Koubovský, Petr; Novotná, Monika Zákon o dani z nemovitých věcí: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2018-1-19]. ASPI_ID KO338_1992CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X). V důvodové zprávě k zákonu o dani z nemovitostí je pak uvedeno, že § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí upravuje ty případy, kdy není účelné po poplatnících daně z nemovitostí požadovat opětovné podání daňového přiznání (...). Vzhledem k tomu, že správce daně má v těchto případech k dispozici veškeré údaje nutné pro vyměření daně, bylo by nepřiměřené a nevhodné požadovat po poplatnících podání daňového přiznání. Pokud by mělo dojít ke změně výše daně, správce daně tuto vyměří z moci úřední, bez povinnosti poplatníka podat daňové přiznání. Poplatník by tak měl být organizačními změnami daňové správy co nejméně zatěžován (viz Vláda: Důvodová zpráva k zákonu č. 457/2011 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Finanční správě České republiky, č. 457/2011 Dz).

19. Je tedy zřejmé, že záměrem zákonodárce bylo nezatěžovat poplatníky povinností k daňovému tvrzení v situacích, kdy poskytnutí této součinnosti není nezbytně nutné k řádnému zjištění a stanovení daně. Jedná se o situace, kdy ke změně výměry daně dochází v důsledku vnějších objektivních změn vzniklých nezávisle na vůli poplatníka, jichž není ani on sám původcem, zejména pak v důsledku změny legislativy či změny organizace správy daně. Tyto skutečnosti totiž musí být správci daně nutně známy, správce daně je má k dispozici i bez aktivní součinnosti poplatníka a není proto důvod mu je znovu tvrdit. Poplatník by naopak měl být zatěžován povinností tvrdit daň (případně tvrdit změny vedoucí k rozdílné výměře daně), pouze v situaci, kdy aktivně svým jednáním sám takovou změnu způsobí, ať už změnou charakteru nemovitosti či změnou svých vlastnických dispozic. Takové skutečnosti totiž správce daně může zjistit pouze poskytnutím aktivní součinnosti ze strany poplatníka. Tvrzení poplatníka je tedy v těchto případech nezbytné pro řádné zjištění a stanovení daně z nemovitostí. Takový výklad ustanovení § 13a zákona o dani z nemovitostí odpovídá i zásadě dobré správy.
20. Vedle toho je nutné připomenout, že předmětem daně z nemovitostí jsou nemovité věci (popř. stavby) a jejich poplatníkem vlastník těchto nemovitých věcí. Jinak řečeno, daň z nemovitostí se odvíjí od vlastnického práva. To se přitom vyznačuje, jako základní absolutní věcné právo, svou trvalostí, stálostí a neměnností. Tato skutečnost se odráží i ve způsobu, jakým zákonodárce upravil postup poplatníků pro splnění povinnosti daňového tvrzení. Daňové přiznání není potřeba podávat pro každé zdaňovací období, neodchyluje-li se daňová povinnost od poslední známé daně. Tím zákonodárce reflektuje skutečnost, že taková změna nemusí nastat i několik desítek let a je proto zbytečné, aby byl poplatník nucen podávat každý rok daňové tvrzení i v případě, že se na jeho vlastnictví nic nezměnilo.
21. Dle krajského soudu je tak třeba přisvědčit žalobci, že při nastíněné zákonné konstrukci povinnosti tvrzení daně z nemovitostí, mohl mít legitimní očekávání, že správce daně bude postupovat podle ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí.
22. Žalovaný i správce daně však vycházeli čistě z jazykového výkladu ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí, spočívajícího na úvaze, že není-li výslovně změna zařazení druhu stavby zákonem zmíněna ve výčtu ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí, je nutno postupovat dle prvního odstavce téhož ustanovení. Jazykový výklad je však jen prvotním přiblížením se k aplikované právní normě. Dle krajského soudu nelze pominout skutečnost, že z pohledu osoby poplatníka má přeražení zdanitelné

stavby z oddílu J (budova pro rodinnou rekreaci včetně budov rodinných domů využívaných pro rodinnou rekreaci) do oddílu O (ostatní druhy podnikání), pro jeho osobu (jeho práva a povinnosti) fakticky tytéž následky jako změna pevné daňové sazby. Důvod a důsledky této změny výměry daně přitom svou podstatou plně odpovídají změnám obsaženým v ustanovení § 13a odst. 2 a odpovídají i úmyslu zákonodárce, jak bylo blíže rozebráno v bodě 18 a 19 tohoto rozsudku. Správce daně ani žalovaný se naopak ve svém rozhodnutí vůbec nezabývali tím, zda postup správce daně, respektive způsob aplikace zákonných ustanovení, obstojí vedle základních zásad a právních principů platných pro správu daní.

23. Jednotlivá ustanovení zákona jsou přitom správci daně povinni vždy aplikovat v souladu se základními zásadami správy daní obsaženými v ustanoveních § 5 až 9 daňového řádu, která zároveň představují interpretační pravidla pro jejich činnost. Kromě zásad výslovně zakotvených v zákoně musí dbát také o to, aby činnost veřejné správy byla v souladu s *principy předvídatelnosti práva a ochrany oprávněné důvěry v právo, jakož i legitimního očekávání, které se ve formě základních zásad promítají i do správního práva a slouží tak k ochraně právní jistoty jako jednoho ze základních znaků právního státu*, byť nejsou v pozitivním právu výslovně zakotveny (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu - senátu (ostatní) ze dne 21. 8. 2008, sp. zn. 7 As 16/2008 - 80 [ASPI ID: JUD141240CZ]). Stejně tak jsou povinni vždy pamatovat na cíle správy daně vymezené v ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu, k nimž mají jejich postupy směřovat. K dosažení cílů správy daní by měly být, v souladu s ustanovením § 5 odst. 2 daňového řádu, užity jen takové prostředky, které nejméně zatěžují daňové subjekty, a které zároveň ještě umožňují dosáhnout cíle správy. *Každý subjekt je pak chráněn skrze tuto zásadu (zásadu přiměřenosti) tak, že jeho práva budou omezována a povinnosti mu budou ukládány toliko v nezbytné míře (...). Nabízí-li se při vydávání rozhodnutí či při volbě postupu správce daně více možností, je tento povinen zvolit tu, která osobu zúčastněnou na správě daní nejméně zatěžuje* (viz ONDRÝSEK, Roman. § 5 [Postup správce daně]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, NOVÁKOVÁ, Petra, KOSTOLANSKÁ, Eva, ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. 3. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 24. ISBN 978-80-7400-604-3.).
24. V projednávaném případě došlo k 1. 1. 2016 v důsledku novely zákona o dani z nemovitostí u nemovitostí žalobce ke změně sazby daně, neboť do ustanovení § 11 tohoto zákona upravujícího sazbu daně byl nově zařazen odst. 7 upravující oproti předchozí úpravě odlišné zařazení staveb, které má podnikatel zařazen v obchodním majetku podle zákona upravujícího daň z příjmů. V důsledku této novely tak došlo u nemovitostí žalobce ke změně sazby daně, neboť u těchto nemovitostí žalobce se nyní použije sazba podle odst. 1 písm. d) namísto původní sazby daně podle odst. 1 písm. b). K žádné změně na straně poplatníka, které by se týkaly vlastnictví či změny charakteru nemovitostí, nedošlo. K novému stanovení daně pro zdaňovací období roku 2016 tak správce daně nepotřeboval žádné nové informace týkající se předmětu daně, vyjma skutečnosti, že došlo k přeřazení zdanitelné stavby z jednoho oddílu zdanitelných staveb do jiného. Tato změna byla objektivně seznatelná ze zákonného předpisu, ostatní informace potřebné ke stanovení daně pak z daňového přiznání z předchozího daňového období. To, že měl správce daně veškeré skutečnosti k dispozici, ostatně jednoznačně vyplývá z odůvodnění výzvy žalobci ze dne 25. 4. 2016, kterou správce daně vyzval žalobce k podání dodatečného přiznání k dani z nemovitých věcí na rok 2016, a rovněž z obsahu správního spisu, v němž si správce daně o přeřazení nemovitostí žalobce v důsledku novely učinil vlastní poznámky před odesláním výzvy žalobci. Z výše uvedeného je tedy zřejmé,

že správce daně svým postupem nutil poplatníka k tvrzení skutečnosti, kterou měl pro zjištění a stanovení daně sám plně k dispozici a byl bez obtíží schopen, bez součinnosti daňového subjektu, sám daň stanovit. Takový výklad ustanovení § 13a zákona o dani z nemovitostí, kdy je daňový subjekt nucen zbytečně tvrdit informace, které správce daně má a musí mít, postrádá rozumný důvod a je nutno jej odmítnout. *V souladu s principem právní jistoty má každý adresát právní normy právo očekávat, že řešení, která zákonodárce zvolí, jsou racionální a směřují k funkčnímu uspořádání společenských vztahů, a nikoliv naopak* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu - senátu (ostatní) ze dne 13. 5. 2004, sp. zn. 1 As 9/2003 - 90 [ASPI ID: JUD30454CZ]). Očekával-li tedy žalobce, že správce daně bude v dané situaci postupovat v souladu s ustanovením § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí, bylo toto jeho očekávání legitimní. Naopak výklad aplikovaný správcem daně a žalovaným byl nezákonný, v rozporu s výše uvedenými zásadami a principy.

25. Krajský soud proto uzavírá, že žalobce neměl povinnost k podání daňového přiznání, ani dílčího daňového přiznání, když okolnost rozhodná pro stanovení daně byla svou povahou podřaditelná pod ustanovení § 13a odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí. Žalovaný tudíž ani nemohl porušit povinnost k podání dílčího daňového přiznání obsaženou v ustanovení § 13a odst. 1 zákona o dani z nemovitostí, neboť tato mu nikdy nevznikla.
26. Ustanovení § 250 daňového řádu trestá porušení povinnosti daňového subjektu podat daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv daňový subjekt tuto povinnost měl, případně, že tuto svou povinnost splnil opožděně. Z výše uvedeného pak vyplývá, že správce daně pochybil, pokud uvedené ustanovení aplikoval, jelikož nebyly naplněny podmínky pro jeho užití, když nedošlo k porušení žádné takové povinnosti, s níž by uložení sankce bylo spojeno.
27. Krajský soud proto přisvědčil žalobci, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné, když došlo k nesprávné aplikaci ustanovení § 250 odst. 1 daňového řádu, i když důvod této nesprávné aplikace je dle krajského soudu třeba spatřovat již v nesprávném užití ustanovení § 13a odst. 1 zákona o dani z nemovitostí, namísto ustanovení § 13a odst. 2 zákona o dani z nemovitostí.
28. Pokud žalovaný odkazoval ve své argumentaci na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec, č. j. 59 Af 55/2014 – 30, ze dne 29. 9. 2015, pak toto rozhodnutí krajský soud považuje za nepřiléhavé. V tomto projednávaném případě nastala okolnost způsobující změnu výměry daně jednoznačně v důsledku aktivního jednání poplatníka (prodej nemovitosti) a nebylo tak pochyb o aplikaci ustanovení § 13a odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. S ohledem na tyto skutkové odlišnosti případu pak není možné dospět ke stejnému právnímu názoru, jako jej učinil Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka Liberec.
29. Z uvedeného důvodu krajský soud zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost (ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s.). Současně krajský soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (ustanovení § 78 odst. 4 s. ř. s.). Soud naopak neshledal důvod pro postup dle ustanovení § 78 odst. 3 s. ř. s., ačkoliv jej žalobce ve své žalobě požadoval. Rozhodnutí správce daně totiž netrpí takovými vadami, které by nemohly být zhojeny v odvolacím řízení a opačný postup by tak byl v rozporu se zásadou subsidiarity soudního přezkumu a s tím spojeného požadavku na minimalizaci zásahů soudní moci do výkonu veřejné správy. Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s.).

30. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení žalobce tvoří:

a) Zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč

b) Náklady právního zastoupení

1. Odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč bez DPH/ úkon, při těchto

úkonech právní služby:

- Příprava a převzetí věci

- Sepis žaloby

6 200 Kč

2. Paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč bez DPH za úkon 600 Kč

3. DPH 21% z částek uvedených pod body 1. a 2. 1 428 Kč

Celkem

11 228 Kč

31. Soud uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen o. s. ř.) k rukám advokáta, který žalobce zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s. s § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě do 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí nebo exekuci.

Olomouc 14. května 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu