



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Ing. V. Z.**
bytem Z. R. 231, L.
zastoupený advokátem Mgr. Martinem Začalem
sídlem tř. Svobody 43/39, Olomouc

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2016, č. j. 44212/16/5100-31461-700796, ve věci daně z převodu nemovitostí,

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 10. 2016, č. j. 44212/16/5100-31461-700796, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 11.228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Martina Začala, advokáta se sídlem tř. Svobody 43/39, Olomouc.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2016, č. j. 44212/16/5100-31461-700796, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a se zpřesněním výroku spočívajícím v uvedení právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, potvrzena výzva Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, pracoviště v Olomouci (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 12. 2014, č. j. 1830532/14/3101-80543-803310, k zaplacení daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí žalobcem, jakožto ručitelem.
2. Žalobce tvrdí, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem a že byl zkrácen na svých právech, neboť:
 - a) správní orgán neprovedl správný výklad ustanovení § 20 odst. 7 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v pozdějším znění, (dále jen „zákon o trojdani“), když se neřídil smyslem zákona a nepřiznal původnímu poplatníkovi daň z převodu nemovitostí osvobození od daně. Daň pak následně nesprávně požadoval po žalobci jako po ručiteli. Žalovaný nesprávně tvrdí, že nebylo prokázáno, že stavby rodinných domů nebyly před převodem užívány. Pokud takový závěr žalovaný učinil, měl sám vyhledat důkazy, avšak žalovaný pro tento svůj závěr neuvádí žádný důkaz. Skutečnost, že právo užívat rodinné domy vzniklo 21. 8. 2010 žádným způsobem neprokazuje, že domy skutečně byly po tomto datu užívány. Žalobce tvrdí, že předmětné stavby užívány nebyly a je velice nízká pravděpodobnost, že stavby byly užívány společností W. W. cz s. r. o. (dále též jako „daňový subjekt“), za kterou má ručit. K prokázání těchto skutečností ve vztahu k budově čp. X stojící na parcele č. st. X žalobce předkládá předávací protokol z 27. 11. 2013, z kterého plynou nulové stavy měřidel, což svědčí o neužívání nemovitosti do tohoto data. V protokolu jsou rovněž poznámky o chybějících klikách oken a instalaci měřidel, což rovněž svědčí o neužívání nemovitosti. K budově čp. X, p. st. X, předkládá smlouvu o připojení k elektrizační soustavě z 30. 3. 2015 spolu s průvodním dopisem distributora, z které plyne, že nemovitost dosud nebyla připojena k elektrické soustavě. K budově čp. X, p. st. X, překládá znalecký posudek Ing. Š. z 5. 5. 2015, kde je na str. 4 posudku v kolonce „informace o nemovitosti“ uvedeno na 3. řádku, že nemovitost dosud nebyla užívána;
 - b) správní orgán pochybil, když žalobci nebylo umožněno vyvrátit zjištění a závěry, které správní orgán učinil u stavebního úřadu, s těmito závěry nebyl řádně seznámen a nebyl k tomu vyzván;
 - c) vadné doručení daňovému subjektu nebylo možné odstranit v rámci přezkumného řízení a následná exekuce nebo pokus o vymození daně na daňovém subjektu bylo nicotné. Správní orgán měl zahájit vymáhání po daňovém subjektu až v okamžiku, kdy daňovému subjektu, resp. jeho zmocněnci, doručil v souladu s udělenou plnou mocí. Jelikož tak správní orgán neučinil, nesplnil podmínku vymáhání nezaplacené daně po daňovém subjektu, aby mohl vymáhat daň po ručiteli.
3. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné, co se týče skutkového stavu a právního posouzení věci, odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a spisový materiál. Žalovaný zkoumal zákonnost výzvy k zaplacení daňového nedoplatku žalobcem, přičemž dospěl k závěru, že podmínky stanovené v ustanovení § 171 odst. 1 a 3 daňového řádu byly splněny. Společnost W. W. cz s. r. o. nepodala daňové přiznání k dani z převodu nemovitých věcí, a to ani po výzvě správce daně. Nedoplatek neuhradila ani poté, co jí byla daň vyměřena z moci úřední a byla jí stanovena náhradní lhůta k úhradě, a proto

správce daně přistoupil k vymáhání nedoplatku. Splněna byla i druhá podmínka, tedy bezvýsledné upomenutí společnosti W. W. cz s. r. o., neboť správce daně uvedenou obchodní společnost o výši nedoplatku a následcích spojených s jejich neuhrazením vyrozuměl písemností č. j. 1558001/14/3101-25201-803310. Nedoplatek obchodní společnost neuhradila ani při vymáhání správcem daně. Správce daně nezjistil ani žádný majetek obchodní společnosti W. W. cz s. r. o., ani žádné skutečnosti nasvědčující tomu, že by tato vykonávala ekonomickou činnost. Žalovaný trvá na tom, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku byla vydána v souladu se zákonem i skutkovým stavem. Žalovaný nesouhlasí s námitkou žalobce týkající se nesprávného výkladu ustanovení § 20 odst. 7 zákona o trojdani. Žalovaný na str. 7 a 8 napadeného rozhodnutí zkoumal splnění podmínek pro poskytnutí osvobození od daně z převodu nemovitých věcí tak, jak jsou uvedeny v ustanovení § 20 odst. 7 písm. a) zákona o trojdani, přičemž dospěl k závěru, že tyto podmínky naplněny nebyly. Žalovaný na základě příslušných stavebních dokumentů shledal, že podmínka prvního úplatného převodu byla splněna. Splněna byla také podmínka vztahující se k předmětu podnikání převodce, společnosti W. W. cz s. r. o. V daném případě ovšem nebylo prokázáno, že předmětné nemovitosti nebyly před převodem užívány. Vzhledem ke skutečnosti, že pro poskytnutí osvobození od daně z převodu nemovitostí je nutné kumulativní splnění všech tří podmínek, nebylo možné obchodní společnosti W. W. cz s. r. o. osvobození přiznat. Nelze přisvědčit ani námitce žalobce, že žalovaný neuvádí žádné důkazy svědčící ve prospěch výše uvedeného závěru, tedy že nebylo prokázáno, že předmětné rodinné domy nebyly před převodem užívány. Žalovaný při hodnocení splnění předmětné podmínky vycházel z podkladů ve spise, které si správce daně obstaral, přičemž na základě těchto podkladů nebylo splnění podmínky dosavadního neužívání stavby prokázáno. Žalovaný na str. 7 napadeného rozhodnutí konkrétně uvádí, že právo užívat předmětné rodinné domy vzniklo dnem 21. 8. 2010, jak vyplývá ze sdělení Obecního úřadu Lutín, stavebního úřadu, sp. zn. SÚ/998/14, doručeného správci daně dne 19. 5. 2014. Žalobce žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly splnění podmínek dle ustanovení § 20 odst. 7 písm. a) zákona o trojdani pro poskytnutí osvobození od daně z převodu nemovitých věcí, nepředložil, proto žalovaný vycházel z uvedených podkladů, které měl k dispozici. Žalovaný s odkazem na ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s. považuje žalobcem k žalobě předložené důkazy za nerelevantní, žalobce měl možnost tyto důkazní prostředky předložit v rámci odvolacího řízení, ale neučinil tak. Námitku týkající se vadného doručování obchodní společnosti W. W. cz s. r. o. a následného vymáhání nedoplatku po žalobci považuje žalovaný za irelevantní, neboť v rámci přezkumného řízení byla tato vada odstraněna a původní výzva k podání daňového přiznání byla v souladu s plnou mocí doručena marným uplynutím desetidenní lhůty do datové schránky zmocněnce obchodní společnosti W. W. cz s. r. o., kterým je obchodní společnost D., s. r. o. Vzhledem ke skutečnosti, že společnost W. W. cz s. r. o., ani její zmocněnec daňové přiznání nepodali ani nijak nereagovali, zaslal správce daně zmocněnci prostřednictvím datové schránky platební výměr na daň z převodu nemovitých věcí č. j. 1700094/15/3101-70463-807710, ze dne 26. 10. 2015 (jedná se o identický platební výměr jako původní platební výměr č. j. 1158452/14/3101-24403-807710, pouze z technických důvodů označený odlišným č. j.), který byl doručen taktéž marným uplynutím desetidenní lhůty.

4. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 5. 12. 2014 byla žalobci doručena výzva ze dne 3. 12. 2014, č. j. 1830532/14/3101-80543-803310, kterou jej správce daně jakožto ručitele vyzval k zaplacení daňového nedoplatku ve výši 402.576 Kč s odůvodněním, že daňový

subjekt vykázaný nedoplatek ani na základě upomenutí správce daně k jeho úhradě nezaplatil a je zřejmé, že vymáhání na daňovém subjektu by bylo prokazatelně bezvýsledné. Daňová povinnost na dani z převodu nemovitostí ve výši 402.576 Kč byla daňovému subjektu vyměřena platebním výměrem č. j. 1158452/14/3101-24403-807710 ze dne 21. 5. 2014. Daňový subjekt byl bezvýsledně upomenut k úhradě nedoplatku vyrozuměním o výši nedoplatku ze dne 2. 9. 2014, které bylo doručeno daňovému subjektu dne 5. 9. 2014. V rámci vyhledávací činnosti správce daně prověřil majetkové poměry daňového subjektu, zahájené exekuce, kterými byly postiženy bankovní účty daňového subjektu, se staly bezvýslednými. Nebyl zjištěn žádný majetek postižitelný exekucí. Správce daně proto zahájil řízení o zajištění daně ručením vůči ručiteli, což mu oznámil dne 25. 9. 2014, a následně mu zaslal výše uvedenou výzvu.

5. Žalobce podal proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku dne 2. 1. 2015 odvolání, v němž namítal, že převod nemovitosti je v tomto případě v souladu s ustanovením § 20 odst. 7 zákona o trojdani osvobozen od daně, citoval předmětné ustanovení a uvedl, že všechny podmínky tento převod naplňuje. Doplnil, že pokud by snad byly připomínky k předmětu podnikání převodce, odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2007, č. j. 5 Afs 182/2007-139, dle něhož k naplnění účelu není nutná přesná citace živnostenského oprávnění k tomu, aby takový převod byl osvobozen od daně, je-li zřejmá developerská činnost, a zde je taková činnost více než zřejmá. Správce daně zaslal žalobci dne 9. 1. 2015 výzvu k odstranění vad odvolání spočívající v absenci náležitostí odvolání, a to čísla jednacího nebo jiné jednoznačné identifikace rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje. Žalobce na tuto výzvu reagoval dne 13. 1. 2015, když přesně označil výzvu, proti níž své odvolání směřoval, uvedl, že správci daně zasílá dokumenty, které mu zaslal správce daně spolu s výzvou k odstranění vad, a dále uvedl, že pokud by i nadále přetrvávaly jeho pochybnosti, žádá o informaci, co by měl jmenovitě správci daně ještě předat.
6. Správce daně ve svém stanovisku ze dne 18. 3. 2015 k odvolání ručitele podal podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí, a to z důvodu vadného doručení výzvy k podání daňového přiznání ze dne 16. 9. 2013 a platebního výměru ze dne 21. 5. 2014, když tyto byly doručeny do datové schránky daňového subjektu marným uplynutím desetidenní úložní lhůty, avšak tyto listiny měly být doručovány zmocněnci daňového subjektu, společnosti D., s. r. o. Za této situace správce daně uvedl, že dle jeho názoru byl platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 21. 5. 2014, č. j. 1158452/14/3101-24403-807710, vydán v rozporu s právním předpisem. Dne 29. 6. 2015 žalovaný rozhodl o nařízení přezkoumání předmětného platebního výměru. Dne 5. 7. 2015 bylo žalobci žalovaným sděleno, že o jeho odvolání bude rozhodnuto v samostatném řízení po pravomocném skončení přezkumného řízení. Správce daně dne 28. 12. 2015 rozhodl o zastavení přezkumného řízení. Tento svůj postup odůvodnil tím, že byly sice shledány vady v doručování, které měly vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, neboť výzva k podání daňového přiznání ze dne 6. 9. 2013, č. j. 1464642/13/3101-24403-807710, a platební výměr č. j. 1158452/14/3101-24403-807710 ze dne 21. 5. 2014, byly doručovány prostřednictvím datové schránky daňového subjektu, ačkoli u správce daně byla dne 29. 5. 2013 uplatněna plná moc udělená daňovým subjektem obchodní společnosti D., s. r. o., avšak tyto vady správce daně odstranil v rámci přezkumného řízení, proto bylo řízení zastaveno. Správce daně původní výzvu ze 6. 9. 2013, č. j. 1464642/13/3101-24403-807710, tentokrát doručil do datové schránky zmocněnce daňového subjektu, a to dne 10. 9. 2015 uplynutím lhůty. Na tuto výzvu daňový subjekt nereagoval a nepodal daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí. V této fázi správce daně dospěl k závěru, že tím, že

daňový subjekt nebo jeho zmocněnec nepodali daňové přiznání a případně neuvedli jiné skutečnosti mající vliv na výslednou daňovou povinnost stanovenou správcem daně, nejsou dány důvody ke změně anebo zrušení přezkoumávaného rozhodnutí, a proto zaslal zmocněnci daňového subjektu do jeho datové schránky identický platební výměr, jen z technických důvodů označený jiným číslem jednacím než platební výměr, jenž byl předmětem nařízeného přezkumu. Identický platební výměr na daň z převodu nemovitostí č. j. 1700094/15/3101-70463-807710 ze dne 26. 10. 2015 na stejnou částku daně 402.576 Kč byl doručen do datové schránky zmocněnce daňového subjektu dne 5. 11. 2015 uplynutím lhůty.

7. Dne 7. 10. 2016 vydal žalovaný žalobou napadené rozhodnutí.
8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)].
9. Podle ustanovení § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (prodávající); nabyvatel je v tomto případě ručitelem.
10. Podle ustanovení § 171 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“) nedoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud mu správce daně ve výzvě sdělí stanovenou daň, za kterou ručí, a současně jej vyzve k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě; kopie rozhodnutí o stanovení daně je přílohou této výzvy.
11. Podle ustanovení § 171 odst. 3 daňového řádu výzvu ručiteli lze vydat, pokud nebyl nedoplatek uhrazen daňovým subjektem, ačkoliv byl daňový subjekt o jeho úhradu bezvýsledně upomenut, a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání na daňovém subjektu, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné; výzvu ručiteli lze vydat rovněž po zahájení insolvenčního řízení vůči daňovému subjektu.
12. Podle ustanovení § 20 odst. 7 písm. a) zákona o trojdani od daně z převodu nemovitostí je osvobozen první úplatný převod nebo přechod vlastnictví ke stavbě, která je novou stavbou, na niž bylo vydáno pravomocné kolaudační rozhodnutí, nebo je dokončenou novou stavbou nebo rozestavěnou novou stavbou a stavba nebyla dosud užívána, s výjimkou zkušebního provozu.
13. Krajský soud je toho názoru, že v případě žalobce došlo ze strany žalovaného, resp. správce daně, k několika zásadním procesním pochybením, pro která je na místě rozhodnutí žalovaného zrušit.
14. Krajský soud předně poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/2006 (in: www.nalus.usoud.cz), v němž se Ústavní soud zabýval i postavením, právy a povinnostmi daňového ručitele. Pro posouzení důvodnosti nyní projednávané věci je relevantní zejména následující argumentace: *„Daňový nedoplatek jsou povinni zaplatit kromě samotných poplatníků - dlužníků - i ručitelé, pokud jim zákon povinnost ručení ukládá, jsou-li k plnění této platební povinnosti správcem daně vyzváni. Jde o institut zvláštního zákonného ručení upraveného veřejnoprávní metodou regulace, k jehož realizaci je za předpokladu, že konkrétní osobě svědčí postavení zákonného ručitele, zapotřebí toliko výzvy ze strany správce daně ve vztahu k osobě, jež je zákonným ručitelem. Daňový ručitel však není účastníkem daňového řízení již od počátku, se stejnými oprávněními a možnostmi procesní obrany, jaké má daňový subjekt (ustanovením § 7 odst. 2 daňového řádu je*

dokonce začleňován mezi "třetí osoby" na stejnou pozici jako kupř. svědek, znalec aj.). Ručiteli se ani nedoručuje platební výměr či jiné rozhodnutí, kterým byla daňová povinnost předepsána k přímému placení. Teprve doručením "ručitelské výzvy" dle napadeného ustanovení začíná pro daňového ručitele daňové řízení, přičemž se však současně jejím doručením již dostává do postavení subjektu, kterému je uložena platební povinnost. "Ručitelská výzva" je tedy rozhodnutím, kterým je přenesena povinnost zaplatit daňový nedoplatek na ručitele, je rozhodnutím, které má hmotněprávní důsledky, neboť již najisto určuje, že byly splněny všechny zákonné předpoklady pro to, aby právě osoba ručitele nastoupila na místo původního dlužníka a svědčí jí postavení daňového poplatníka se všemi důsledky, což znamená, že na ní lze dluh i vymáhat. Na skutečném obsahu uvedené výzvy (rozhodnutí v materiálním smyslu) ničeho nemění ani její zákonodárcem nepřesně zvolené označení, tj. "výzva" (a nikoli kupř. "rozhodnutí").

15. Krajský soud má za to, že došlo k pochybení ohledně naplnění zákonných předpokladů pro přenesení povinnosti zaplatit daňový nedoplatek na ručitele, když nelze na platební výměr vydaný dne 26. 10. 2015, č. j. 1700094/15/3101-70463-807710 pohlížet jako na identický platební výměr vydaný dne 21. 5. 2014, č. j. 1158452/14/3101-24403-807710, jak se domnívá žalovaný. Náležitosti rozhodnutí upravuje ustanovení § 102 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Platební výměr vydaný dne 26. 10. 2015 se tak od platebního výměru vydaného dne 21. 5. 2014 liší min. číslem jednacím [odst. 1 písm. b) předmětného ustanovení], datem, kdy byl podepsán [odst. 1 písm. h) předmětného ustanovení], vzhledem ke stanovení lhůty k plnění, tak, že je tato splatná do 15 dnů ode dne nabytí právní moci tohoto platebního výměru, i touto lhůtou [odst. 1 písm. e) předmětného ustanovení], tedy platební výměry jsou shodné toliko ve výši daně. Následně se vzhledem k novému doručování tohoto rozhodnutí liší i okamžik jejich vydání (viz ustanovení § 101 odst. 2 daňového řádu) a v návaznosti na nové doručování se liší i datum nabytí právní moci a vykonatelnosti obou rozhodnutí. Nemůže se tak jednat o identický platební výměr a správce daně, pokud učinil závěr o vadách řízení, které měly vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, měl v přezkumném řízení vydat nové rozhodnutí, kterým měl původní rozhodnutí zrušit (ustanovení § 123 odst. 5 daňového řádu) a nikoli přezkumné řízení zastavit. Na základě tohoto nového platebního výměru měl být daňový subjekt nově vyzván k úhradě nedoplatku. Krajský soud je toho názoru, že správce daně měl následně znovu učinit úkony ke zjištění majetkové situace daňového subjektu v rámci vymáhání daňového nedoplatku, neboť nelze vyloučit, že v průběhu jednoho roku, který uplynul od předchozího exekučního řízení, se situace daňového subjektu změnila, aby správce daně mohl případně učinit závěr, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné (viz ustanovení § 171 odst. 3 daňového řádu). Následně mělo být ve smyslu výše citovaného nálezu Ústavního soudu vydáno nové rozhodnutí ve vztahu k ručiteli, tedy měla být žalobci zaslána nová výzva dle ustanovení § 171 odst. 1 daňového řádu, jejíž součástí podle tohoto ustanovení musí být kopie rozhodnutí o stanovení daně, v tomto případě tedy platebního výměru ze dne 26. 10. 2015, č. j. 1700094/15/3101-70463-807710. Nelze za takové rozhodnutí považovat původní platební výměr vydaný dne 21. 5. 2014. Vzhledem ke skutečnosti, jak uvedeno výše, že „ručitelská výzva“ je rozhodnutím, kterým je přenesena povinnost zaplatit daňový nedoplatek na ručitele, je rozhodnutím, které má hmotněprávní důsledky, neboť již najisto určuje, že byly splněny všechny zákonné předpoklady pro to, aby právě osoba ručitele nastoupila na místo původního dlužníka a svědčí jí postavení daňového poplatníka se všemi důsledky, což znamená, že na ní lze dluh i vymáhat, nelze připustit, aby tato výzva žalobci se všemi svými důsledky

časově předcházela rozhodnutí (platebnímu výměru), kterým byla daň stanovena daňovému subjektu, byť je daň opětovně stanovena ve stejné výši. Krajský soud tak shledává důvodným žalobní bod c) vymezený v bodě 2 odůvodnění rozsudku, a sice že nebyly splněny zákonné předpoklady ustanovení § 171 daňového řádu pro to, aby mohl být daňový nedoplatek vymáhán po ručiteli.

16. V citovaném nálezu Ústavního soudu je dále uvedeno, že (...) Z principu rovnosti se však podává, že pokud má mít ručitel totožnou povinnost jako dlužník - tj. povinnost zaplatit daňový nedoplatek, čímž se u něj zmenší majetková sféra stejně jako u dlužníka zaplacením daně - nelze shledat žádný důvod, který by byl způsobilý odůvodnit nerovnost v přístupu k daňovému dlužníku a ručiteli tak, jak je shora popsána (mají k dispozici diametrálně kvalitativně odlišné prostředky k obraně před totožnou povinností - rozsah uplatnitelných námitek daňovým ručitelem proti rozhodnutí o daňové povinnosti v relaci k jeho osobě je věcně dosti omezen). Ústavní soud tedy dospěl k závěru, že napadené ustanovení ve svých důsledcích vyvolává neodůvodněnou nerovnost mezi subjekty, kterým je ukládána daňová povinnost. Z postulátu rovnosti sice nevyplyvá požadavek obecné rovnosti každého s každým, plyne z něj však požadavek, aby právo bezdůvodně nezvýhodňovalo ani neznevýhodňovalo jedny před druhými. V daném případě je nesporné, že požadavek poskytnutí stejných práv za stejných podmínek bez neodůvodněných rozdílů napadeným ustanovením respektován není, neboť zákonodárce bez v ústavní rovině akceptovatelných důvodů výrazně znevýhodnil subjekty v postavení daňového ručitele.
17. Ručení není přitom institutem, který by se vyskytoval toliko v daňovém řízení, ale je naopak obecným institutem celého právního řádu, jenž je detailně propracován především teorií a judikaturou soukromého práva, jehož kořeny sahají hluboko do dávno minulých let a jsou prosáklé římskoprávní tradicí, uchopenou a zpracovávanou různými směry a školami v průběhu recepce římského práva. Ručení tedy nemá původ ve finančním právu a už vůbec ne v českém daňovém řádu. Jednou ze základních zásad soukromého institutu ručení je, že ručitel může proti věřiteli uplatnit všechny námitky, které by měl proti věřiteli dlužník (§ 548 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník)... Ostatně, zde je třeba připomenout, že v moderním právním pojetí již není hranice mezi právem veřejným a soukromým chápána tak ostře, jako v době minulé, takže soukromoprávní prvky lze mnohdy vysledovat i v právním vztahu v zásadě veřejnoprávním a naopak.... Pokud v civilním právu, kde se uplatňuje ručení smluvní, není stanoveno žádné omezení uplatnitelných námitek ručitelem, lze dovodit logickým argumentem a maiori ad minus, že tím spíše tak výrazná restrikce uplatnitelných námitek nemá mít místo ve vztahu k ručení zákonnému.“
18. Tedy, jak s odkazem na výše uvedený nálezh Ústavního soudu uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 13. 3. 2008, č. j. 5 Afs 174/2004-68, má-li mít ručitel totožnou povinnost jako dlužník – tj. povinnost zaplatit daňový nedoplatek, čímž se u něj zmenší majetková sféra stejně jako u dlužníka zaplacením daně – nelze shledat žádný důvod, který by byl způsobilý ospravedlnit nerovný přístup k daňovému dlužníku a ručiteli spočívající v dispozici s diametrálně kvalitativně odlišnými prostředky k obraně před totožnou povinností.
19. Krajský soud v souvislosti s citovaným nálezh Ústavního soudu a rozhodnutím Nejvyššího správního soudu konstatuje, že je důvodný i žalobní bod b), a sice že správní orgán pochybil, když žalobci nebylo umožněno vyvrátit zjištění a závěry, které správní orgán učinil z listin poskytnutých mu stavebním úřadem ohledně předmětných nemovitostí, neboť s těmito závěry nebyl řádně seznámen a nebyl k tomu vyzván. Žalobci byla doručena výzva k úhradě nedoplatku dne 5. 12. 2014, následně mu bylo dne 5. 7. 2015

oznámeno, že bude o jeho odvolání rozhodnuto až po pravomocném skončení přezkumného řízení, dle obsahu spisu nebyl s rozhodnutím týkajícím se přezkumného řízení seznámen a bez dalšího jakéhokoli postupu ve vztahu k žalobci ze strany správních orgánů následovalo dne 7. 10. 2016 rozhodnutí žalovaného o zamítnutí žalobcova odvolání. Aby byla ručiteli poskytnuta stejná práva za stejných podmínek bez neodůvodněných rozdílů jako daňovému dlužníkovi, přičemž možnost uplatnit námitky proti rozhodnutí o stanovení daně má ručitel až v odvolacím řízení proti výzvě, kterou je vyzván k úhradě nedoplatku, je nezbytné seznámit ručitele se zjištěnými skutečnostmi a s podklady, na jejichž základě hodlá odvolací správní orgán rozhodnout ve smyslu ustanovení § 115 daňového řádu. To žalovaný neučinil, ačkoli žalobce v odvolání namítal, že v daném případě jsou splněny podmínky pro osvobození převodu nemovitostí od daně a žalovaný se těmito jeho námitkami v rozhodnutí zabýval. Z obsahu odvolání žalobce je zřejmé, že se domníval, že naplnění podmínky prvního úplatného převodu nemovitostí a podmínky jejich neužívání pro splnění zákonných předpokladů pro osvobození převodu nemovitostí od daně ve smyslu ustanovení § 20 odst. 7 písm. a) zákona o trojdani, je nesporné, za problematický považoval nejvýše předmět podnikání převodce. Dále v odpovědi na výzvu správce daně k odstranění vad odvolání (které měly dle správce daně spočívat toliko v nepřesném označení rozhodnutí) uvedl, že pokud by i nadále přetrvávaly pochybnosti správce daně, žádá o informaci, co by měl jmenovitě správci daně ještě předat. Správce daně ani žalovaný v řízení nijak nereagovali, bez dalšího po provedení přezkumného řízení následovalo vydání rozhodnutí žalovaného, přičemž až z něj se žalobce dozvěděl důvody, pro které žalovaný, resp. správce daně, neosvobodil předmětný převod nemovitostí od daně. Je tak pochopitelné, že důkazy týkající se neužívání nemovitostí předložil žalobce až v soudním řízení. Krajský soud je toho názoru, že správce daně měl v souladu s ustanovením § 112 odst. 1 písm. d) a e) daňového řádu vyzvat žalobce k doplnění odvolání, a to doplnění důvodů a označení důkazních prostředků k tvrzením o skutkovém stavu, která jsou uvedena v odvolání, neboť žalobce jednoznačně v odvolání uvedl, že dle něj jsou splněny podmínky pro osvobození předmětného převodu nemovitostí od daně, a následně jej měl žalovaný v souladu s ustanovením § 115 daňového řádu seznámit před vydáním rozhodnutí se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a umožnit mu, aby se k nim mohl ve stanovené lhůtě vyjádřit. Jelikož tak neučinil, dopustil se podstatného porušení ustanovení o řízení, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé a je na místě jeho rozhodnutí zrušit [ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.].

20. Nadto je krajský soud toho názoru, že žalovaný nemohl učinit závěr o tom, že nebyla naplněna podmínka pro osvobození převodu nemovitostí od daně z pouhého sdělení stavebního úřadu, Obecního úřadu Lutín, že právo užívat předmětné rodinné domy vzniklo dnem 21. 8. 2010, neboť jak vyplývá z konstantní judikatury správních soudů, je nezbytné zabývat se faktickým užíváním nemovitostí (k tomu blíže např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2010, č. j. 1 Afs 1/2010-59). Ze sdělení stavebního úřadu nevyplývá, že domy byly skutečně užívány, a je tak důvodná i žalobní námitka a). Krajský soud pro úplnost uvádí, že není pravdivý názor žalobce, že si měl důkazy vyhledávat správce daně sám. Je na žalobci, aby prokázal naplnění všech podmínek pro osvobození předmětného převodu nemovitostí od daně, jejichž splnění tvrdí, k tomu mu však musí dát žalovaný v daňovém řízení, jak uvedeno výše v bodu 19 tohoto rozsudku, v souladu s daňovým řádem patřičný prostor.

21. Krajský soud tak zrušil napadené rozhodnutí pro porušení ustanovení o řízení, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.]. Současně krajský soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (ust. § 78 odst. 4 s. ř. s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.). V souladu s ust. § 76 odst. 1 s. ř. s. bylo ve věci rozhodnuto bez jednání.
22. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl výrokem II. podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že v řízení plně procesně úspěšný žalobce má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce ve výši 11.228 Kč tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč, a dále náklady za zastupování žalobce advokátem, stanovené dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“) jako odměna za zastupování ve výši 6.200 Kč za 2 provedené úkony právní služby dle § 11 odst. 1 písm. a), d) AT, tj. převzetí a příprava zastoupení a sepsí žaloby (odměna za 1 úkon právní služby ve výši 3.100 Kč byla stanovena dle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 AT), a dále náhrada hotových výdajů za provedené úkony ve výši 600 Kč, tj. 2 x 300 Kč dle § 13 odst. 3 AT, to vše zvýšené o DPH z odměny a náhrad ve výši 1.428 Kč (tj. 21 % z částky 6.800 Kč), neboť zástupce žalobce je plátcem uvedené daně. Krajský soud neshledal žádný zákonný důvod pro zvýšení odměny za sepsí žaloby, jak požadoval žalobce.
23. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** 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 21. února 2018

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