



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrlové, Ph.D., ve věci žalobce **OLPEMA CZE s.r.o.**, se sídlem Technologická 847/1, Olomouc, zastoupeného Mgr. Markem Gocmanem, advokátem se sídlem 28. října 219/438, Ostrava, Mariánské Hory, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 5.11.2012, č.j. 8031/12-1500-800278, ve věci zaplacení daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí ručitelem,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 5.11.2012, č. j. 8031/12-1500-800278 **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 Mgr. Marka Gocmana, advokáta se sídlem 28. října 219/438, Ostrava, Mariánské Hory.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou k soudu v zákonné lhůtě domáhá přezkoumání ve výroku označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 5.11.2012,

jímž byla změněna výzva Finančního úřadu v Olomouci (dále jen „správce daně“) ze dne 25.5.2011, č.j. 232387/11/379941801331, k zaplacení daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí žalobcem, jakožto ručitelem, za daňového dlužníka NOEMO STEEL CZ, s.r.o. Finanční ředitelství změnilo výzvu správce daně tak, že vyzvalo žalobce k zaplacení daňového nedoplatku ve výši 682.650 Kč, namísto správcem daně stanovené částky 697.122 Kč. Ve zbytku zůstala výzva správce daně nezměněna.

Působnost Finančního ředitelství v Ostravě přešla s účinností od 1.1.2013 podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství, s nímž je nadále jednáno jako s žalovaným dle § 69 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.).

Žalobce požadoval zrušení napadeného rozhodnutí. Namítal, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť z jeho odůvodnění nelze zjistit, proč je znalecký posudek předložený daňovým dlužníkem nesprávný, v odůvodnění chybí zjištění o skutkovém stavu i odkaz na příslušné právní předpisy, z nichž by bylo možné jednoznačně dovodit nesprávnost závěrů znaleckého posudku zpracovaného znalcem Ing. L. Č. Žalobce uvedl, že v daňovém řízení bylo zjištěno, že žalobcem koupená nemovitost byla pronajata, přičemž byl zjištěn i rozsah příslušných nájmu, přičemž nebylo nijak osvědčeno, že by byla pronajata toliko nevýznamná část předmětné nemovitosti. Znalcem Ing. Č. byla k ocenění nemovitosti použita kombinace nákladové a výnosové metody v souladu s § 22 odst. 2 vyhlášky č. 3/2008 Sb., neboť se jedná o stavbu, která je kombinací typu F (administrativní budova) a S (budova pro skladování a manipulaci). Budova byla částečně pronajata a i nepronajatou část bylo možné pronajmout. Naopak v případě posudku Ing. K. není znalcem použitá metoda zjiřitelná a správnost vypočtené daně tudíž není ověřitelná.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Připustil, že v rámci odvolacího řízení proti výzvě k zaplacení ručitelského závazku žalobce zjistil, že daň z převodu nemovitostí byla primárnímu dlužníku vyměřena v rozporu s právními předpisy v nesprávné výši. Proto byl platební výměr, jímž byla vyměřena daň z převodu nemovitostí původnímu dlužníku, podroben přezkumnému řízení, v němž bylo vyměření daně v rozporu s právními předpisy potvrzeno. Platební výměr byl proto změněn, čímž došlo rovněž ke změně výše ručitelského závazku, proto byla odvoláním napadená výzva k zaplacení nedoplatku ručitelem změněna.

Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že předmětem daně z převodu nemovitostí byl úplatný převod nemovitostí zapsaných na LV č. X pro k.ú. Holice u Olomouce, podle kupní smlouvy uzavřené dne 11.6.2009 mezi daňovým dlužníkem, společností NOEMO STEEL CZ, s. r. o., jako prodávajícím a žalobcem jako kupujícím za dohodnutou kupní cenu 12 mil. Kč. V daňovém přiznání daňového dlužníka ze dne 4.11.2009 byla jako cena zjiřtřená uvedena částka 25 mil. Kč. Jelikož daňový dlužník nepředložil ani po výzvě správce daně znalecký posudek o ceně nemovitostí zjiřtřené podle oceňovacího předpisu, byl na základě výzvy

správce daně vypracován znalcem Ing. J. K. znalecký posudek č. 1458-48/2010, podle něhož cena předmětných nemovitostí ke dni 11.6.2009 činila 48.237.360 Kč. Následně byl daňový dlužník správcem daně vyzván k odstranění pochybností o správnosti údajů v daňovém přiznání, tj. k prokázání jím uvedené ceny zjištěné ve výši 25 mil. Kč. Daňový dlužník předložil správci daně znalecký posudek č. 2085-89/10 zpracovaný znalcem Ing. L. Č., z něž vyplynula cena zjištěná ve výši 24.829.080 Kč. Zprávou o výsledku vytykácího řízení ze dne 30.7.2010 ukončil správce daně dokazování s tím, že znalecký posudek zpracovaný Ing. Č. nelze považovat za důkazní prostředek, neboť byl vypracován v rozporu s příslušnými oceňovacími předpisy z důvodu, že převáděné nemovitosti nebylo možno ocenit kombinací nákladového a výnosového způsobu s ohledem na skutečnost, že ke dni převodu byla pronajata jen část této nemovitosti. Dne 18.8.2010 správce daně vyměřil daňovému dlužníku platebním výměrem daň z převodu nemovitostí ve výši 1.447.122,- Kč, kdy základem daně byla cena 48.237.400 Kč. Usnesením Krajského soudu v Ostravě ze dne 23.6.2010 bylo rozhodnuto o úpadku daňového dlužníka. Pohledávku vyplývající z platebního výměru správce daně přihlásil do insolvenčního řízení, přičemž usnesením ze dne 9.9.2010 byl na majetek daňového dlužníka prohlášen konkurz.

Dne 25.5.2011 vyzval správce daně žalobce, jakožto ručitele, k zaplacení daňového nedoplatku ve výši 697.122 Kč za daňového dlužníka NOEMO STEEL CZ, s. r. o. Proti uvedené výzvě podal žalobce odvolání, ve kterém předně namítal, že se správce daně nedostatečně pokoušel vymoci nedoplatek daně po původním dlužníkovi, jemuž nedoručil výzvy k zaplacení daňového nedoplatku. Rovněž se ohrazoval vůči závěru o bezvýslednosti vymáhání po daňovém dlužníku, neboť pohledávka správce daně byla zjištěna a bude v rámci rozvrhového usnesení uspokojována. Dále žalobce v odvolání rozporoval předepsanou výši daně. Namítal, že mu nebylo v minulosti umožněno nahlížet do spisu. Správce daně dle žalobce neprokázal, jakým způsobem k předmětné částce vůbec přišel. Poukázal dále na skutečnost, že ustanovený znalec nikdy v průběhu řízení v předmětné nemovitosti nebyl, neposoudil stav nemovitosti k datu vzniku daňové povinnosti a neupravil cenu zjištěnou o vady na nemovitosti vážnoucí. Uvedl, že všechny uvedené skutečnosti jsou správci známy, přesto se s nimi nevypořádal.

Žalovaný rozhodnutím ze dne 16.11.2011, č.j. 8393/11-1400-803434 nařídil přezkoumání předmětného platebního výměru, jímž byla daňovému dlužníku vyměřena daň, a to s odůvodněním, že byla daň vyměřena v rozporu s právními předpisy v nesprávné výši. Uvedl, že z obsahu spisu nebylo zřejmé, zda znalec Ing. K. zohlednil existenci smlouvy o nájmu č. 1/2009, a dále bylo nutné ověřit, zda byla ke dni převodu pronajata celá nemovitost, či toliko její část, ověřit datum kolaudace stavby a došetřit parametry a hodnoty, v nichž se oba znalci rozcházejí.

O nařízení přezkumu byl žalobce žalovaným informován sdělením ze dne 23.2.2012, č.j. 5560/11-1500-800278.

V rámci přezkumného řízení shromáždil správce daně řadu listinných důkazů, vyslechl oba znalce, daňový subjekt a součinnost vyžádal rovněž od žalobce, přičemž o hodnocení provedených důkazů pořídil dle § 92 odst. 7 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d.ř.“), podrobný úřední záznam.

Dne 19. 7. 2012 vydal správce daně pod č.j. 354096/12/379963800790 rozhodnutí o přezkoumání č. 58/12/963, kterým změnil předmětný platební výměr a daň z převodu nemovitostí nově stanovil ve výši 1.432.650 Kč. V odůvodnění správce daně odkázal na shora uvedený úřední záznam, shrnul, v jakých skutečnostech se oba znalci shodují, a v čem se naopak i nadále zcela rozcházejí. Závěrem uvedl, že znalecký posudek Ing. Č. vychází z nesprávného skutkového základu, tj. ze skutečnosti, že celá předmětná nemovitost byla v době ocenění pronajata, což však bylo dokazováním vyvráceno. Ke změně zjištěné ceny nemovitosti z částky 48.237.360 Kč na 47.754.980 Kč dle správce daně došlo tím, že znalec Ing. K. opravil stáří stavby, tudíž i výpočet jejího opotřebení.

Rozhodnutí vydané v přezkumném řízení bylo doručeno insolvenční správce daňového dlužníka, žalobci nikoli.

Následně dne 5.11.2012 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, v jehož odůvodnění uvedl, že přihlášení nedoplatku na dani do insolvenčního řízení správcem daně nemění nic na povinnosti ručitele uhradit daňový nedoplatek za daňového dlužníka, a to ve výši nesplaceného daňového nedoplatku, neboť daňový nedoplatek byl daňovému dlužníku již pravomocně vyměřen. Dále uvedl, jaké skutečnosti byly důvodem nařízení přezkumného řízení, a shrnul jeho závěr tak, že platební výměr ze dne 18.8.2010 byl vydán v rozporu s právními předpisy, proto byl rozhodnutím o přezkoumání změněn a daň z převodu nemovitostí byla nově stanovena ve výši 1.432.650 Kč. Vzhledem k této skutečnosti bylo nutné i napadenou výzvu změnit ve výši daňového nedoplatku. Závěrem uvedl, že vymáhání nedoplatku na daňovém dlužníkovi by bylo zřejmě bezvýsledné, proto byl správce daně oprávněn přistoupit k vydání výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem.

Podle § 171 odst. 1 d.ř. je nedoplatek 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.

Podle odst. 3 lze výzvu ručiteli 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.

Podle odst. 4 se proti výzvě ručiteli může ručitel odvolat; včas podané odvolání má odkladný účinek.

Podle odst. 5 lze v rozhodnutí o odvolání snížit nedoplatek, který má být ručitelem uhrazen, jako výsledek doměřovacího řízení nebo řízení o dozorčím prostředku vůči rozhodnutí o stanovení daně, za kterou ručitel ručí. V případě, že takto nelze změnit výši stanovené daně v důsledku uplynutí lhůty pro stanovení daně, lze při uznání důvodů, že původní daň byla stanovena nesprávně, snížit nedoplatek, který má být ručitelem uhrazen, pouze vůči ručiteli.

Podle § 116 odst. 2 d.ř. v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.

Ze shora shrnutého obsahu spisu a obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že napadené rozhodnutí žalovaného požadavku § 116 odst. 2 d.ř. nedostojí, neboť se žalovaný s odvolacími námitkami žalobce, směřujícími vůči nesprávnému a nepřezkoumatelnému způsobu stanovení výše základu daně, v odůvodnění rozhodnutí nevypořádal.

Ke snížení základu daně, a tudíž i daně samotné a daňového nedoplatku, došlo v posuzované věci způsobem předvídaným v § 171 odst. 5 d.ř., tj. v rámci přezkumného řízení. Žalobce, jakožto ručitel za daňový nedoplatek daňového dlužníka, však účastníkem přezkumného řízení, v němž bylo přezkoumáno rozhodnutí o dodatečném vyměření daně, nebyl. Účastníkem tohoto řízení je toliko daňový subjekt, jemuž byla daň doměřena, tj. v posuzované věci insolvenční správce NOEMO STEEL CZ, s. r. o., již bylo rozhodnutí vydané v přezkumném řízení doručováno, a která se seznámila i s podrobným úředním záznamem, v němž byly důvody pro rozhodnutí v přezkumném řízení osvětleny.

Žalobci, jehož odvolací námitky byly podnětem k zahájení přezkumného řízení, a který měl s ohledem na existenci svého ručitelského závazku v dané době naléhavý zájem na přezkoumání zákonnosti stanovení daně, však bylo žalovaným toliko oznámeno, že platební výměr bude podroben přezkumu. S rozhodnutím vydaným v přezkumném řízení však žalobce seznámen nebyl, což vyplývá z obsahu předloženého spisu a k dotazu soudu to potvrdil žalovaný výslovně i sdělením ze dne 9.4.2015. Za dané situace bylo nezbytné, aby se žalovaný dle § 116 odst. 2 d.ř. řádně vypořádal s odvolacími námitkami žalobce, tj. aby bylo z rozhodnutí žalovaného seznatelné, jak byla výše základu daně daňového subjektu stanovena, a proč byla výše základu daně a tím i nedoplatek sníženy. Žalovaný však v odůvodnění rozhodnutí toliko konstatoval, že ve věci proběhlo přezkumné řízení, a uvedl jeho výsledek. Odvolací námitky žalobce, že způsob, jakým dospěl správce daně ke stanovení výše daně, není zřejmý, že ustanovený znalec v oceňované nemovitosti nebyl, neposoudil stav nemovitosti ke dni vzniku daňové povinnosti a nezohlednil závady na nemovitosti vážnoucí, tudíž zůstaly opomenuty.

Za vypořádanou ostatně nelze dle názoru soudu označit ani námitku žalobce o nedostatečném vymáhání plnění od daňového dlužníka. Žalovaný je povinen žalobci srozumitelně sdělit, z jakých skutečností vyvozuje splnění podmínek § 171 odst. 3 d.ř., a nikoli označit vymáhání po daňovém dlužníku jen za „zjevně bezvýsledné“. V posuzované věci je skutečností, jež vede k závěru o prokazatelné bezvýslednosti vymáhání nedoplatku po daňovém dlužníku, již samotné ocitnutí se daňového dlužníka v úpadku (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.6.2010, č.j. 1 Afs 22/2010-44). Tato skutečnost však měla být žalobci k jeho námitkám sdělena.

Krajský soud proto dle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. zrušil bez jednán napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Současně krajský soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení dle § 78 odst. 4 s.ř.s., v němž bude žalovaný právním názorem soudu dle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. tak, že v řízení procesně úspěšný žalobce má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení.

Náklady žalobce ve výši 11.228 Kč tvoří: 1) zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč a 2) 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) a d) AT, tj. převzetí 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. 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 ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Místo plnění určil soud dle § 149 o.s.ř.

P o u č e n í : 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.

V Ostravě dne 16. dubna 2015

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu