



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Karla Kosteckého a soudců Mgr. Lucie Trejbalové a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobce **I.N.**, bytem XX, zastoupeného daňovým poradcem Ing. Oldřichem Wünschem, bytem Lesní č.402, Psáry, doručovací adresa: Pejevové č.3128, Praha 4, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem ul. Masarykova č.31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství Ústí n/L čj. 2401/11-1500-505589 ze dne 11. března 2011,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství Ústí n/L čj. 2401/11-1500-505589 ze dne 11. března 2011 se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á p r á v o na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Finanční ředitelství Ústí n/L svým ve výroku rozsudku označeným rozhodnutím ze dne 11.3.2011 rozhodl tak, že odvolání žalobce I.N. podaném proti rozhodnutí Finančního úřadu v Žatci čj. 38397/10/203960505408 ze dne 23.9.2010 zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. Správce svým rozhodnutím zastavil podle § 27 odst. 1, písm. d) z.č.337/1992 Sb. řízení o odvolání směřující proti rozhodnutí správce daně ze dne 1.4.2010, neboť mělo být podáno opožděně.

Žalobce I.N. ve své včas podané žalobě navrhuje prostřednictvím svého zástupce daňového poradce Ing. O.W., aby bylo zrušeno napadené rozhodnutí z 11.3.2011, a to z následujících důvodů. Poté, co konstatuje data a důvody napadeného rozhodnutí a popisuje průběh daňového řízení, namítá porušení zákona v těchto směrech. Daňový dlužník firma S. s.r.o. zanikl bez právního nástupce na základě usnesení Krajského soudu v Ústí n/L čj. 45 K 33/2006-20 ze dne 22.8.2006, což znamená zásadní změnu pro postavení daňového ručitele. Proto podal žádost ze dne 31.12.2009 správci daně o vrácení přijatého plnění, neboť zanikl-li daňový dlužník bez právního nástupce, zaniká i povinnost daňového ručitele daň

zaplatit. V dané souvislosti odkazuje žalobce na rozsudek NSS čj. 1 Afs 73/2006-55, jeho pasáže i cituje. Správce daně pochybil, pokud tuto žádost pokládal za žádost o vrácení přeplatku, neboť ji měl posuzovat jako návrh na povolení obnovy řízení s ohledem na nové skutečnosti a mělo tak správně dojít k obnově původního řízení – výzvy ze dne 12.7.2002 k zaplacení ručitelem podle § 57 ZSDP. Pokud měl správce daně zato, že podání je nejasné, pak měl výzvu konkretizovat ve smyslu § 21 odst. 8) ZSDP v tom směru, jak je nutno podání doplnit, aby směřovalo k určitému typu řízení. Jinak totiž na řízení dopadalo ust. § 48 ZSDP s 30-ti denní odvolací lhůtou. Správní orgány se měly zabývat i tím, zda není důvodu i k zahájení řízení z moci úřední. Rozhodnutím ze dne 1.4.2010 zamítl žádost s tím, že není evidován žádný přeplatek na dani, ale navíc i uvedl i to, že i po zániku daňového dlužníka bez právního nástupce trvá povinnost daňového ručitele. To ale není rozhodnutí o přeplatku ale o věci samé, a proto platí obecná odvolací lhůta 30 dnů a nikoli zkrácená patnáctidenní. Je tedy zřejmé, že žalobce fakticky 30-ti denní lhůtu dodržel. Rozhodnutí ze dne 1.4.2010 je navíc nepřezkoumatelné, chybí úvahy o tom, jak se správce daně vypořádal s tvrzeními žalobce, je tudíž v rozporu s § 68 odst. 3) správního řádu.

V průběhu jednání dne 23.7.2013 setrval žalobce prostřednictvím svého zástupce na důvodech a návrzích podané žaloby se zdůrazněním, že podstatou řízení je závěr, že po zániku daňového dlužníka není ručitel povinen daň za daňového dlužníka platit, a v tomto směru mělo by být soudem i rozhodnuto tak, že povinnost žalobce jako daňového ručitele zaniká zánikem daňového dlužníka bez právního nástupce. Poukázal i na to, že formálně jedině rozhodnutí správce daně ze dne 1.4.2010 je ve skutečnosti dvěma rozhodnutími, neboť obsahuje dvojí odůvodnění týkající se dvou institutů. Náklady řízení nepožaduje.

Finanční ředitelství Ústí n/L, jehož písemné vyjádření k žalobě se obsahově shoduje s vyjádřením Odvolacího finančního ředitelství, poukazuje na zákonnou úpravu, účinnou v době rozhodování, a navrhuje žalobu zamítnout. Tvrdí, že žádost z 31.12.2009 byla správně posouzena a tomuto rozhodnutí také odpovídá poučení o opravném prostředku podle § 64 odst. 8) ZSDP. Odvolání proti rozhodnutí z 1.4.2010 podal žalobce po uplynutí zákonné lhůty, což je podloženo spisem a řádně odůvodněno v napadeném rozhodnutí. Žalobci bylo umožněno výzvou, aby své podání ze dne 31.12.2009 upřesnil, této možnosti ale nevyužil, proto správce daně podání posoudil jako žádost o vrácení přeplatku. Nelze proto vytýkat správci daně, že podání nehodnotil jako návrh na povolení obnovy řízení. Také žalobcem vzpomínaný rozsudek NSS na předmět řízení nedopadá.

Žalovaný se jednání dne 23.7.2013 neúčastnil, svou neúčast omluvil a nežádal, aby jednání bylo odročeno.

Soud podle § 75 z.č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (s.ř.s.) přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného i řízení jemu předcházející a dospěl k těmto závěrům.

Soud pokládá za nutné nejprve stručně zrekapitulovat průběh celého daňového případu pro lepší přehlednost jednotlivých úkonů ve věci.

Finanční úřad v Žatci svým platebním výměrem č. 1010000505 čj. 22828/01/203960/5400 ze dne 11.5.2001 (který nabyl právní moci dne 25.6.2001) vyměřil firmě S., spol. s.r.o. daň z převodu nemovitostí (z.č.357/1992 Sb.) ve výši

1.124.560,-Kč, a to na základě kupní smlouvy ze dne 26.7.2000 (právní účinky vkladu v katastru nemovitostí vznikly ke dni 22.8.2000) uzavřené mezi kupujícím I.N. a společností S., s.r.o. jako prodávajícím.

Přes výzvy i přes rozhodnutí o posečkání daně nebyla povinným (firmou S. s.r.o.) daň zaplacená.

Poté, co bylo místním šetřením (z 3.1.2002) ověřeno, že nemovitosti, které byly předmětem smlouvy ze dne 26.7.2000, jsou součástí základního kapitálu firmy N. D., s.r.o., jejímž jediným společníkem je nyní žalobce I.N. (rozhodnutí o založení společnosti ze dne 11.5.2001), vydal zmíněný finanční úřad výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ve výši 1.124.560,-Kč čj. 31446/02/203960/5408 ze dne 12.7.2002 určenou daňovému ručiteli Ivanu Neradovi, ta mu byla řádně oznámena (dne 8.11.2002). Výzva nabyla právní moci dne 9.12.2002.

Následně a poté, co proběhlo řízení o posečkání daně a další výzvy k zaplacení nedoplatku uvedené daně (z 25.2.2005), bylo rozhodnuto finančním úřadem o splátkách (dne 3.5.2005) a na žádost I.N. bylo opětovně rozhodnuto o splátkách (17.3.2006) a poté i dne 19.11.2007 a dne 19.10.2009. Ke dni 31.12.2009 bylo zatím zaplaceno I. Neradem, jak žalobce tvrdí ve svém návrhu, 293.094,27 Kč.

Dne 31.12.2009 byl Finančnímu úřadu v Žatci doručen návrh I. Nerada z téhož dne, označený jako „Žádost o vrácení plnění bez právního důvodu“. V uvedeném návrhu poukazuje na to, že společnost S. s.r.o. zanikla bez právního nástupce na základě usnesení Krajského soudu v Ústí n/L čj. 45 K 33/2006-20 ze dne 22.8.2006, a proto s přihlédnutím k principu akcesority zanikla i jeho povinnost ručení za daňový nedoplatek této firmy. Žádá proto, aby mu byla částka dosud zaplacená po datu 22.8.2006 vrácena. Odkazuje přitom i na rozsudek NSS čj. 1 Afs 73/2006-55, ze kterého i cituje.

Výzvu finančního úřadu ze dne 5.2.2010 k odstranění vad tohoto podání napadl žalobce odvoláním ze dne 25.2.2010 s tím, že je věcí správce daně, aby postupoval podle daňového řádu a je na jeho zvážení, jaký druh daňového řízení použije. Poukazuje na to, že správce daně přenáší své povinnosti na daňový subjekt, který učinil své podání ze dne 31.12.2009 zcela v souladu se z.č. 337/1992 Sb. Došlo k zániku daňové povinnosti v souladu s ust. § 57a odst. 8) z.č. 337/1992 Sb., proto musí správce daně volit odpovídající postup. Proto navrhuje, aby byla odvoláním napadená výzva ze dne 5.2.2010 zrušena a jemu vrácen přeplatek zaplacený po datu zániku daňového dlužníka. Autoremedurním rozhodnutím finančního úřadu ze dne 25.3.2010 byla výzva ze dne 5.2.2010 zrušena.

Následně Finanční úřad v Žatci svým rozhodnutím čj. 16512/10/203960505408 **ze dne 1.4.2010** rozhodl tak, že se žádost I. Nerada o vrácení přeplatku na dani zamítá podle § 64 odst. 4) z.č. 337/1992 Sb., neboť žádný přeplatek u navrhovatele evidován není. V odůvodnění rozhodnutí tvrdí finanční úřad, že zánikem daňového dlužníka není dotčena povinnost daňového ručitele, uložená mu výzvou. **Tímto rozhodnutím byl žalobce řádně poučen o právu podat odvolání, a to do 15-ti dnů od jeho doručení.** Zmíněného rozhodnutí bylo oznámeno zástupci žalobce dne 1.4.2010.

Výše citované rozhodnutí správce daně ze dne 1.4.2010 napadl žalobce **odvoláním označeným dnem 28.4.2010 a doručeným elektronicky téhož dne správci daně**. To žalobce nespornuje.

O odvolání rozhodl finanční úřad dne 23.9.2010 pod čj. 38397/10/203960505408 tak, že **řízení o odvolání zastavil z důvodu § 27 odst. 1, písm. d) ZSDP** (odvolání bylo podáno opožděně).

Z uvedených zjištění, která žalobce nezpochybňuje, jen některým úkonům dává jiný význam, může soud vyvodit následující závěry.

Jedním ze základních hledisek, která musí ve smyslu § 49 odst. 2) ZSDP vyřešit správce daně než zvolí postup podle § 49 odst. 4) téhož zákona je, zda a) je odvolání přípustné, b) zda nebylo podáno po stanovené lhůtě a c) zda není podáno osobou k odvolání nepřislušnou. V předmětné právní věci dospěl správce daně k závěru (dne 23.9.2010), že odvolání bylo podáno po uplynutí zákonné lhůty, a proto ve věci sám rozhodl. Tím vymezil i rozsah přezkumu svého rozhodnutí v řízení o odvolání.

Proto pokud Finanční ředitelství Ústí n/L svým žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 11.3.2011 zamítlo odvolání a potvrdilo rozhodnutí správce daně ze dne 23.9.2010 (kterým bylo řízení o odvolání zastaveno), pak se zjevně jedná o rozhodnutí procesní, řešící toliko to, zda správce daně nepochybil, když pokládal odvolání podané proti rozhodnutí ze dne 1.4.2010 za opožděné. Rozvíjí-li finanční ředitelství v odůvodnění svého rozhodnutí i další úvahy, pak již nad rámec předmětu řízení. Zde se ale o vadu, která by měla vliv na správnost rozhodnutí o meritu věci, nejedná, protože s otázkou opožděnosti podaného odvolání se v reakci na odvolací důvody řádně a výstižně vypořádává. Soud proto může zdůraznit jen následující.

Rozhodnutí ze dne 1.4.2010 bylo vydáno za účinnosti z.č. 337/1992 Sb. (ZSDP), a proto jsou jeho účinky plně zachovány s přihlédnutím k § 264 odst. 2) z.č. 280/2009 Sb. (účinného od 1.1.2011).

Z obsahu uvedeného rozhodnutí (z 1.4.2010) vyplývají následující skutečnosti: 1) správce daně výslovně pojal žádost žalobce ze dne 31.12.2009 jako žádost o vrácení přeplatku, 2) ve shodě s tímto svým posouzením označil v záhlaví rozhodnutí svůj postup odkazem na ust. § 64 odst. 4) ZSDP, podle kterého rozhoduje a 3) způsobem odpovídajícím tomuto zákonnému institutu také poučil žalobce o opravném prostředku podle § 64 odst. 8) ZSDP, a to i s přihlédnutím k § 48 odst. 5) ZSDP.

Z uvedeného proto vyplývá, že zde není věcného rozporu mezi způsobem vyřízení věci (užitím procesního postupu) uvedeným ve výroku rozhodnutí a poučením o opravném prostředku. Není proto dán ani zákonný důvod pro postup podle § 32 odst. 4) ZSDP, tzn., že žalobce nemůže ani účinně tvrdit, že byl veden chybným poučením o opravném prostředku.

Lze důvodně očekávat od žalobce (navíc zastoupeného daňovým poradcem, který by se měl v problematice daňového řízení lépe orientovat), aby se řádně seznámil s celým

obsahem rozhodnutí z 1.4.2010 a poučení o odvolání respektoval. Bylo zcela v jeho moci, aby ve svém **včas podaném** odvolání např. namítl, že správce daně nesprávně identifikoval smysl jeho žádosti ze dne 31.12.2009 (otázku obnovy řízení otevírá žalobce poprvé až v žalobě), že rozhodnutí není řádně odůvodněno, resp. odůvodněno nepřiléhavě vzhledem k výroku apod., a finanční ředitelství by již muselo odvolací důvody posoudit věcně. Tím, že žalobce zákonnou lhůtu k podání odvolání promeškal, sám se této možnosti zbavil. Finanční ředitelství proto nemělo jinou možnost, než ve shodě se správcem daně konstatovat, že odvolání žalobce proti rozhodnutí ze dne 1.4.2010 bylo i přes řádné poučení podáno opožděně, neboť ani v rámci odvolacího řízení se nevyskytly skutečnosti, které by závěr správce daně o opožděnosti odvolání reálně zpochybnil.

Soud proto znovu zdůrazňuje, že Finanční ředitelství bylo v řízení o odvolání vázáno výrokiem napadeného rozhodnutí, tím byl omezen rozsah přezkoumání věci v odvolacím řízení (§ 50 odst. 3 ZSDP), a proto mohl odvolací orgán v dané věci jen posoudit, zda finanční úřad nepochybil, pokud pokládal odvolání proti rozhodnutí ze dne 1.4.2010 za opožděné.

Stejně i soud v přezkumném řízení soudním nemohl překročit rámec výroku napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2, věta první a § 71 odst. 1, písm. a) téhož zákona s.ř.s. Mohl tudíž přezkoumávat výhradně žalobou napadené rozhodnutí finančního ředitelství a řízení, které mu předcházelo. Byl vázán předmětem řízení, kterým bylo posouzení, zda odvolání proti rozhodnutí ze dne 1.4.2010 bylo podáno v zákonné lhůtě či nikoli. Faktické závěry finančního ředitelství, které svým rozhodnutím aprobovalo skutkové závěry uvedené v rozhodnutí správce daně ze dne 23.9.2010, shledal soud správnými, a proto mu nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou zamítnout podle § 78 odst. 7) s.ř.s. Problematika projednávané věci v žalobcem vzpomínaném rozsudku NSS čj. 1 Afs 73/2006-55 ze dne 30.11.2006 na předmět nynějšího přezkumného řízení zcela zjevně nedopadá, neboť v nynějším řízení je řešena výhradně otázka včasnosti podaného odvolání (procesní rozhodnutí), kdežto uvedeným rozsudkem bylo z pohledu principu akcesority (věcně) rozhodnuto, že zánikem daňového dlužníka bez právního nástupce zaniká i povinnost daňového ručitele. Předmětem přezkumného řízení soudního v tehdejší věci byla tedy zákonnost výzvy pro daňového ručitele vydané za stavu, kdy daňový dlužník zanikl bez právního nástupce.

Soud ale musí nad rámec přezkumu upozornit na vadu řízení, žalobcem nenamítanou, která ale nemohla mít reálně vliv na rozhodnutí o merituu věci.

Jak soud již výše zdůraznil, správce daně nepochybil, když odvolání nyní žalobce proti rozhodnutí ze dne 1.4.2010 pokládal za opožděné. Vada ale spočívá výhradně v tom, že správce daně zastavil dne 23.9.2010 řízení o odvolání podle § 27 odst. 1, písm. d) ZSDP, ačkoli měl postupovat podle § 49 odst. 2, písm. b) ZSDP a odvolání zamítnout. Finanční ředitelství svým rozhodnutím ze dne 11.3.2011 tuto vadu aprobovalo.

O odvolání proti rozhodnutí ze dne 23.9.2010 bylo rozhodováno již za účinnosti z.č. 280/2009 Sb., a proto by muselo být odvolání zamítnuto jako opožděné a odvolací řízení zastaveno podle § 113 odst. 1, písm. c) z.č. 280/2009 Sb. Jinak řečeno, pouhá procesní náprava popsane vady řízení by zjevně k jinému rozhodnutí nevedla.

K návrhu učiněném zástupcem žalobce až při jednání dne 23. 7. 2013 může soud jen uvést, že rozsah jeho oprávnění je dán v řízení o žalobě ust. § 76 a 78 s.ř.s., není tudíž věcně příslušný k rozhodování o dani v (nalézacím) daňovém řízení (z.č. 280/2009 Sb.).

Žalobce neměl ve věci úspěch, a proto mu náhrada nákladů řízení nepřísluší (§ 60 odst. 1 s.ř.s.). Proto takové náhrady nežádal žalovaný, soud rozhodl i tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Nad rámec přezkumu dále pokládá soud za nutné upozornit na následující.

Požadoval-li žalobce obnovit daňové řízení, pak ve smyslu: 1) § 57a odst. 3) ZSDP se návrh mohl týkat jen rozhodnutí, kterým byla stanovena daň daňovému dlužníku (zde firmě SEBIS s.r.o.) a 2) § 54 odst. 1) ZSDP se muselo jednat o skutečnost, existující již v době rozhodnutí o daňové povinnosti daňového dlužníka, která v době rozhodování ale nebyla známa. Tato podmínka v dané věci splněna nebyla. Žalobce navíc požaduje obnovit řízení ve věci výzvy ze dne 12.7.2002, ačkoli daňový dlužník zanikl bez právního nástupce až v roce 2006.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě **dvou týdnů** ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst.1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem, to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Liberci dne 23. července 2013

Mgr. Karel Kostelecký
předseda senátu