



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr.Hany Veberové a soudců JUDr.Jitky Hroudové a Mgr.Marka Bedřicha v právní věci žalobce : **Z. V.**, bytem Ž..., zastoupen JUDr.Františkem Šafárikem, advokátem se sídlem Moravcova 856, 280 02 Kolín proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Masarykova 31, Brno (dříve Finanční ředitelství pro hl.m.Prahu se sídlem Štěpánská 28, Praha 1) v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu ze dne 13.11.2009 čj: 14495/09-1400-801131

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu ze dne 13.11.2009 čj: 14495/09-1400-801131, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru na dědickou daň, vydanému Finančním úřadem pro Prahu 6 dne 19.6.2009 pod čj: 194488/09/006962106960. Žalobce v podané žalobě uvedl, že má za to, že daň mu nebyla vyměřena po právu, neboť

jako synovec zůstavitele se stal dědicem dnem nabytí právní moci usnesení Obvodního soudu pro Prahu 6 ze dne 3.9.2008 čj: 26 D 1350/2003-67, a nikoliv ke dni úmrtí zůstavitele, k němuž došlo v roce 2003. Poukázal na ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 357/1992 Sb.“) z něhož vyplývá, že zdanění může podléhat jedině majetek, jehož je někdo vlastníkem. V důsledku jednání sourozenců zůstavitele nemohl žalobce po dobu pěti let od smrti zůstavitele majetek užívat. Dále poukázal na ustanovení § 2 zákona č. 357/1992 Sb., z něhož dle názoru žalobce vyplývá, že poplatníkem dědické daně ve smyslu tohoto ustanovení se stal až 16.9.2008, tedy v den nabytí právní moci uvedeného usnesení Obvodního soudu pro Prahu 6. Na samotnou daňovou povinnost musí mít vliv i požadavek (kolonka) o uvedení data nabytí právní moci rozhodnutí o určení dědictví. Pokud by se žalobce stal dědicem na základě nabytí majetku v roce 2003, bylo by možno mu vyměřit dědickou daň nejpozději do 31.12.2006. V takovém případě by došlo k prekluzi, s touto otázkou se žalovaný správní orgán, jak byla nastíněna v doplnění odvolání, nevypořádal. Žalobce dále namítal, že platební výměr vycházel z nesprávně posouzeného skutkového stavu, správce daně nedbal základních zásad daňového řízení. Absence zákonných ustanovení a absence odůvodněných platebního výměru, vydaného Finančním úřadem pro Prahu 6 působí jeho nezákonnost, je tedy dán důvod k jeho zrušení. Za nezákonnou považuje žalobce i výzvu k podání daňového přiznání, která neobsahovala odůvodnění. Ze všech důvodů uvedených v podané žalobě navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí, včetně platebního výměru ze dne 19.6.2009 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství pro hl.m.Prahu (dále též žalovaný) ve vyjádření k podané žalobě popsalo dosavadní průběh správního řízení, konstatovalo, že žalobce se na základě pravomocného usnesení soudu stal poplatníkem dědické daně, přičemž k přechodu majetku ze zůstavitele na dědice dochází v důsledku tzv. univerzální sukcese, což znamená, že dědic vstupuje okamžikem smrti zůstavitele do všech jeho práv a povinností. Při posuzování skutkového stavu, tj. okamžiku, kdy se žalobce stal dědicem, postupovaly správní orgány v souladu s právními předpisy, když za den právní skutečnosti, nabytí majetku, který je předmětem dědictví, byl stanoven den úmrtí zůstavitele, tedy den 25.8.2003. To, že usnesení o dědictví bylo vydáno a nabylo právní moci až v roce 2008 nemá vliv na určení okamžiku, kdy se žalobce stal dědicem. Zákon č. 357/1992 Sb. pak upravuje, kdy je daňový subjekt povinen podat daňové přiznání a po jakou dobu běží lhůta pro vyměření daně. Přiznání k dědické dani se podání do 30 dnů ode dne pravomocně skončeného řízení o dědictví, tím je zajištěno, že dědic bude platit daň ze skutečně nabytého majetku, který mu byl v dědickém řízení najisto určen. Odkaz na formulář daňového přiznání je nepřipadný, den právní moci rozhodnutí příslušného orgánu o dědictví je rozhodný pro počátek běhu lhůty k podání daňového přiznání. Námitkou prekluze se žalovaný správní orgán v odůvodnění vypořádal. Lhůta pro vyměření daně počala běžet dne 31.12.2008, pokud by nebyl činěn žádný úkon správce daně, uplynula by tato lhůta dnem 31.12.2011. Výzvou k podání daňového přiznání ze dne 11.2.2009 správce daně tuto lhůtu prodloužil až do 31.12.2012. Pokud žalobce poukazoval na nedostatky platebního výměru, poukázal žalovaný na ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“) s tím, že ustanovení § 32 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb. platné v době vydání napadeného rozhodnutí, neukládalo správci dani povinnost výměr odůvodnit. Tato povinnost byla stanovena až s účinností od 1.1.2010. Platební výměr byl vydán na tiskopise, který je oprávněno vydat Ministerstvo financí, proto má žalovaný za to, že byl vydán v souladu se zákonem. Správce daně provedl výpočet na základě skutečností, uvedených v daňovém přiznání, vydal platební výměr, ve kterém je uveden základ daně (částka celkové hodnoty nabytého majetku snížená o částky, které si poplatník uplatnil

v daňovém přiznání – osvobození, přiměřené náklady spojené s pohřbem a odměny a hotové výdaje notáře) a daň. K námitkám o nezákonnosti výzvy k podání daňového přiznání žalovaný poukázal na to, že tato námitka nebyla v průběhu správního řízení uplatněna. Z charakteru výzvy vyplývá, proč zákonodárce v § 48 odst. 2 a § 56 a) odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. stanovil, že proti rozhodnutím, která předcházejí pravomocnému stanovení daňového základu a daně, nelze uplatnit řádný ani mimořádný opravný prostředek. K absenci odůvodnění uvedl, že povinnost odůvodňovat vydaná rozhodnutí byla správci daně uložena až zákonem č. 304/2009 Sb. s účinností od 1.1.2010. Dle názoru žalovaného správní orgány postupovaly v souladu se zákonem, navrhly, aby soud žalobu zamítl.

S přihlédnutím k účinnosti zákona č. 456/2011, o Finanční správě České republiky se soud zabýval otázkou pasivní legitimace žalovaného správního orgánu. Žaloba byla podána proti Finančnímu ředitelství pro hl.m.Prahu, tedy proti správnímu orgánu, do jehož kompetence spadalo do 31.12.2012 rozhodování v této věci. Účinností zákona č. 456/2011 Sb., která nastala dnem 1.1.2013, tato pravomoc přešla na Odvolací finanční ředitelství. Podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. Protože v průběhu řízení přešla kompetence původně označeného žalovaného správního orgánu na Odvolací finanční ředitelství, považoval soud za žalovaného právě tento správní orgán.

Na základě podané žaloby soud přezkoumal napadené rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uvedených, po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Podle § 51 odst. 1 s.ř.s. rozhodl soud bez nařízení jednání, když účastníci řízení k výzvě soudu nevyjádřili s takovýmto postupem výslovný nesouhlas, má se tedy za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí.

Z obsahu spisového materiálu je zřejmé, že usnesením Obvodního soudu pro Prahu 6 ze dne 3.9.2008 čj: 26 D 1350/2003-67 bylo rozhodnuto v řízení o dědictví po J. V., zemřelém dne 25.8.2003, tak, že se schvaluje dohoda, podle níž pozůstalý synovec Z. V. (v této věci žalobce) nabývá veškerý majetek náležející do dědictví po zůstaviteli s tím, že pozůstalí sourozenci (sestra O, bratr V a Z) z dědictví ničeho nežádají.

Výzvou ze dne 11.2.2009 vyzval Finanční úřad pro Prahu 6 žalobce k podání daňového přiznání. Na tuto výzvu reagoval žalobce sdělením ze dne 28.2.2009, ve kterém uvedl, že s ohledem na zdravotní stav a na skutečnost, že část dědické dokumentace má u své matky, nemůže stanovenou 15 denní lhůtu dodržet. Je si vědom toho, že orgán správy daní a poplatků je oprávněn postupovat tak, že daň vyměří podle pomůcek. Takového postupu nebude potřeba s ohledem na to, že svou povinnost podat daňové přiznání splní nejpozději do konce března 2009. Žádá o vyčkání s dalším postupem předpokládaným příslušným zákonem o správě daní a poplatků.

Dne 9.4.2009 podal žalobce přiznání k dani dědické, na jehož základě byla stanovena daňová povinnost ve výši,-Kč. Dne 19.6.2009 vydal Finanční úřad pro Prahu 6 pod čj: 194488/09/006962106960 platební výměr na dědickou daň ve věci nabytí dědictví po J. V., zemřelém 25.8.2003. Tímto platebním výměrem byla vyměřena dědická daň ve výši,-Kč, když základ daně byl stanoven částkou,-Kč.

Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které doplnil dne 24.9.2009. Uvedl, že dědicem se stal až na základě soudního rozhodnutí, které nabylo právní moci

16.9.2008, tímto okamžikem se stal dědicem, proto se na něho vztahuje osvobození od daně dědické. Pokud by byl dědicem na základě nabytí majetku v roce 2003, pak by právo vyměřit dědickou daň bylo prekludováno. Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 13.11.2009 bylo odvolání žalobce proti platebnímu výměru zamítnuto. Odvolací orgán poukázal na novelu zákona č. 357/1992 Sb., jež byla provedena zákonem č. 261/2007 Sb. Tímto zákonem došlo k rozšíření osob, které jsou osvobozeny od dědické daně, z přechodného článku VIII zákona č. 261/2007 Sb. pak vyplývá, že nastala-li přede dnem účinnosti tohoto zákona skutečnost, která byla podle dosavadních právních předpisů předmětem dědické daně, postupuje se podle dosavadních právních předpisů. Nabytí majetku děděním v případě, kdy zůstavitel zemřel do 31.12.2007 nepoužívá osvobození od dědické daně v případě, že k dědění došlo mezi osobami, zařazenými ve II. skupině. V daném případě nastala rozhodná skutečnost dne 25.8.2003, proto na tento daňový případ nelze aplikovat osvobození, vycházející ze zákonné úpravy platné od 1.1.2008. K otázce okamžiku nabytí dědictví poukázal odvolací orgán na ustanovení § 460 občanského zákoníku, podle něhož se dědictví nabývá smrtí zůstavitele. Soud pak usnesením o dědictví deklaruje stav, který podle hmotného práva nastal smrtí zůstavitele. Z toho logicky vyplývá, že povinnost podat daňové přiznání k dani dědické vzniká až po pravomocně ukončeném řízení o dědictví. Teprve pak je dána povinnost podat daňové přiznání a počíná běžet lhůta pro vyměření daně. Lhůta pro vyměření daně začala v této věci běžet 31.12.2008, výzvou k podání daňového přiznání ze dne 11.2.2009 byla lhůta prodloužena do 31.12.2012. Proto odvolací orgán pokládá námitku prekluze za bezpředmětnou.

Žalobce v podané žalobě namítal, že daň mu nebyla vyměřena po právu proto, že dědictví nabyt dnem právní moci usnesení Obvodního soudu pro Prahu 6, tedy dne 16.9.2008 a jako synovec zůstavitele byl od dědické daně osvobozen. Tuto námitku neshledal soud důvodnou.

Je nepochybné, že nabytí majetku děděním je specifickým způsobem nabytí, které nastává v důsledku úmrtí zůstavitele. Právní úprava dědického práva je provedena v občanském zákoníku, v zákoně č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Z ustanovení § 460 občanského zákoníku vyplývá, že dědictví se nabývá smrtí zůstavitele. Uvedená právní úprava vychází z toho, že smrtí člověka zaniká jeho právní subjektivita, smrtí přestává být člověk osobou v právním smyslu, je proto třeba stanovit, co se stane s právy a povinnostmi, jejichž nositelem byl zemřelý a která svou povahou přetrvávají. Dědické právo je založeno na principu univerzální sukcese, podle něhož vstupuje dědic v okamžiku smrti zůstavitele do všech jeho práv a povinností soukromoprávní povahy, která nezanikají smrtí zůstavitele, z věcných práv je to vždy vlastnické právo zůstavitele k věcem. Zpravidla není v okamžiku smrti fyzické osoby známo, které konkrétní osoby nabyly dědictví. Jednak je zde umožněno jedinci odmítnout dědictví, mohou nastat skutečnosti, které ex lege vyloučí osobu povolenou k dědění z dědické sukcese (např. § 469 občanského zákoníku, dojde k vyloučení takové osoby z dědického nástupnictví na základě výslovného projevu vůle pořizovatele v závěti. V důsledku toho dochází k tomu, že mezi okamžikem nabytí dědictví a potvrzením nabytí dědictví zde existuje časová prodleva. Potvrzení dědictví soudem či schválení dohody dědiců má deklaratorní povahu a jeho účinky nastávají ex tunc k okamžiku smrti zůstavitele. Nelze tedy souhlasit se žalobcem, že k nabytí dědictví došlo až dnem právní moci usnesení Obvodního soudu pro Prahu 6 ze dne 3.9.2008. Toto usnesení představuje rozhodnutí příslušného orgánu v dědickém řízení a potvrzuje nabytí dědických práv žalobce ke dni úmrtí zůstavitele. Protože zůstavitel J. V zemřel dne 25.8.2003, je nutno vycházet z toho, že žalobce nabyt majetek k tomuto dni.

Lze souhlasit se žalobcem, že z ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. vyplývá, že předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním. Toto ustanovení však neupravuje otázku, kdy došlo k nabytí majetku děděním. Jak již bylo uvedeno výše, k nabytí majetku děděním dochází ke dni úmrtí zůstavitele, byť je tato skutečnost následně deklarovaná s určitou časovou prodlevou příslušným orgánem státu. Pokud žalobce poukazuje na to, že zdanění může podléhat jediné majetek, jehož je někdo vlastníkem, je nutno s odkazem na to, co bylo výše uvedeno, konstatovat, že žalobce se stal dědicem zůstavitele ke dni jeho úmrtí. Námitky, že v důsledku jednání sourozenců zůstavitele žalobce nemohl po dobu pěti let od smrti zůstavitele majetek užívat nejsou relevantní, lze poukázat na to, že zákonodárce si byl vědom toho, že mezi datem úmrtí a deklaratorním rozhodnutím, kterým je dědictví potvrzeno, může uplynout určité časové období, proto občanský zákoník ustanovení § 480 a násl. upravuje otázku správy dědictví, resp. postavení správce dědictví, který do skončení projednání dědictví soudem vykonává správu dědictví nebo jeho části.

Důvodnou soud neshledal ani námitku, v níž žalobce poukazuje na formulář daňového přiznání k dani dědické, kde musí být mimo jiné vyplněn i údaj o datu nabytí právní moci soudního rozhodnutí o dědictví. Požadavek na vyplnění údaje o datu nabytí právní moci rozhodnutí o dědictví koresponduje znění ustanovení § 2 zákona č. 357/1992 Sb., podle něhož je poplatníkem dědické daně dědic, který nabyl dědictví podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo řízení o dědictví skončeno. Ustanovení § 2 uvedeného zákona, na které poukazuje i žalobce, upravuje postavení určitého subjektu jako poplatníka daně, upravuje, že tímto poplatníkem je pouze taková osoba, ve vztahu k níž bylo pravomocným rozhodnutím příslušného orgánu deklarováno, že je dědicem. Pouze taková osoba, která má postavení dědice podle pravomocného a konečného rozhodnutí příslušného orgánu je daňovým poplatníkem a vztahuje se na ní povinnost podat daňové přiznání podle § 21 zákona č. 357/1992 Sb. Ustanovení § 21 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. pak úzce souvisí s definicí daňového poplatníka, jež je uvedena v § 2 tohoto zákona, když je stanoveno, že daňové přiznání musí tento poplatník podat do 30 dnů ode dne, kdy bylo pravomocně skončeno řízení o dědictví (§ 21 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb.).

Z definice poplatníka dědické daně, jež je uvedena v ustanovení § 2 zákona č. 357/1992 Sb., však nelze dovozovat, že dědic nabyl majetek až ke dni právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno. Uvedené ustanovení pouze definuje pojem poplatníka daně dědické. Lze souhlasit se žalobcem, že poplatníkem daně dědické se stal na základě pravomocného rozhodnutí soudu, kterým bylo dědické řízení ukončeno, neznamena to však, že tímto dnem rovněž nabyl majetek, který je předmětem dědické daně. Právní názor, který žalobce vyjádřil v podané žalobě, že z definice poplatníka daně dědické je nutno dovodit, že nabyl dědictví až právní mocí rozhodnutí soudu, jímž bylo jeho postavení dědice deklarováno, soud nesdílí, neboť ustanovení § 2 zákona č. 357/1992 Sb. otázku okamžiku nabytí majetku děděním neupravuje, upravuje pouze postavení toho subjektu, který se stal daňovým poplatníkem.

Žalobce v podané žalobě dále namítal, že se žalovaný správní orgán nezabýval otázkou prekluze, kterou nastínil v doplnění svého odvolání. Poukázal na to, že pokud by nabyl dědictví v roce 2003, došlo by k prekluzi daňové povinnosti do konce roku 2006. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný se námitkou žalobce o prekluzi zabýval v závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí, když konstatoval, že povinnost podat daňové přiznání k dědické dani vzniká až po právní moci skončeného dědického řízení. Poukázal na ustanovení § 21 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. s tím, že teprve po vzniku povinnosti podat daňové přiznání počíná

běžet lhůta pro vyměření daně. Protože předmětné dědické řízení bylo pravomocně skončeno 16.9.2008, lhůta pro vyměření daně by uplynula dnem 31.12.2011. Výzvou k podání daňového přiznání z 11.2.2009 došlo k prodloužení lhůty až do 31.12.2012. Je tedy zřejmé, že žalovaný správní orgán se námitkou prekluze zabýval, tuto námitku neshledal důvodnou.

Pokud žalobce poukazuje v podané žalobě na řádek 10 a 11 prvního odstavce odůvodnění napadeného rozhodnutí, je nutno konstatovat, že žalovaný správní orgán zde poukázal na obsah námítky, kterou žalobce uvedl v podaném odvolání. Nejde o stanovisko správního orgánu, nýbrž jen o uvedení toho, co sám žalobce uplatnit ve svém odvolání.

Je zřejmé, že žalobce odvíjí uplatněnou námitku prekluze od okamžiku nabytí majetku děděním v roce 2003. Neakceptuje však již skutečnost, že poplatníkem daně dědické se stal nikoliv ke dni nabytí majetku v roce 2003, nýbrž až ke dni pravomocného rozhodnutí soudu, tedy v roce 2008. Tyto dvě zcela zásadně rozdílné skutečnosti je nutno odlišit. Až teprve poté, kdy je pravomocně deklarováno, kdo se stal dědicem, stává se daňovým poplatníkem, vzniká mu povinnost podat daňové přiznání a teprve až po té může běžet lhůta pro vyměření daně. Stanovisko, podle něhož by daňová povinnost vznikla ke dni úmrtí zůstavitele bez ohledu na průběh dědického řízení, by ve svém důsledku znamenalo, že v případě, že by dědické řízení trvalo déle, než je lhůta stanovená pro vyměření daně, nemohly by finanční úřady v těchto případech vyměřit dědickou daň, protože by nebylo zřejmé, kdo je dědicem, tedy daňovým poplatníkem, a komu má být vyměřena. Takovéto stanovisko však nemá oporu v právním předpise, když z ustanovení § 21 vyplývá, že povinnost podat daňové přiznání, v důsledku něhož je zahájeno daňové řízení, je odvozena až od okamžiku, kdy nabylo právní moci rozhodnutí, kterým bylo řízení o dědictví ukončeno. Běh prekluzivní lhůty je nutno počítat od uvedeného data právní moci rozhodnutí příslušného orgánu o potvrzení dědictví určité konkrétní osobě, nikoliv od okamžiku, kdy k nabytí majetku děděním došlo. Na druhou stranu je nutno respektovat skutečnost, že rozhodnutí ve věci dědictví je rozhodnutím deklaratorním, kterým je zpětně potvrzeno nabytí majetku ke dni úmrtí zůstavitele. Proto je na místě při stanovení daně vycházet z právní úpravy, která byla platná ke dni, kterým došlo k nabytí majetku, neboť právě ono nabytí majetku je předmětem daně podle ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb..

K tomu, co bylo výše uvedeno, je nutno konstatovat, že žalovaný správní orgán se zabýval i přechodným ustanovením zákona č. 261/2007 Sb., kterým došlo ke změně okruhu osob, které jsou osvobozeny od daně dědické. Soud má shodně se žalovaným na to, že je nutno vycházet z článku VIII. zákona č. 261/2007 Sb., bodu 1, podle něhož v případě, že nastala skutečnost, která byla podle dosavadních právních předpisů předmětem daně dědické, přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, postupuje se podle dosavadních právních předpisů. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že nabytí majetku děděním, pokud k takovému nabytí došlo přede dnem 31.12.2007 není osvobozeno od dědické daně.

Pokud žalobce poukazoval na to, že není jeho vinou, že o dědictví nebylo rozhodnuto již v roce 2003 a poukazuje na to, že nemohl s majetkem disponovat a zhodnocovat je, nelze považovat tuto námitku za relevantní, když ovlivnit délku dědického řízení není v možnostech žalovaného správního orgánu. Otázka dispozice a zhodnocování majetku je pak věcí v úvahu přicházejících dědiců, popř. věcí správce takového majetku.

Žalobce dále v podané žalobě namítal, že platební výměr byl vydán v rozporu s právní úpravou, neboť nebyl správně posouzen skutkový stav, resp. okamžik, kdy se žalobce stal dědicem, aby měl možnost podat daňové přiznání, který nastal až dnem 16.9.2008. K této

námítce lze odkázat na to, co bylo výše uvedeno. Je nutno rozlišovat, kdy žalobce nabytí majetek v důsledku dědění (stalo se tak ke dni úmrtí zůstavitele) a okamžik, kdy byl povinen podat daňové přiznání (okamžik nabytí právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo řízení o dědictví ukončeno).

Žalobce s odkazem na ustanovení § 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále „zákon č. 337/1992 Sb.“) namítal, že správce daně nedbal základních zásad daňového řízení. K této, obecně uplatněné námitce, se soud nemůže blíže vyjádřit, neboť žalobce neuvádí žádné konkrétní skutečnosti, ze kterých dovozuje porušení základních zásad daňového řízení. Pokud odkazuje na ustanovení § 2 odst. 1 a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., ani z tohoto obecného odkazu na uvedená ustanovení není zřejmé, v čem konkrétně žalobce porušení uvedených ustanovení spatřuje. Z ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. vyplývá, že je zde uvedena obecná deklarace o tom, že správci daně jednají v souladu se zákony, chrání zájmy státu a dbají práv daňových subjektů. Podle § 2 odst. 2 uvedeného zákona postupují správci daně v úzké součinnosti s daňovými subjekty s cílem dosáhnout stanovené a vybrání daně. Ani ve vztahu k těmto ustanovením, na které žalobce výslovně odkazuje, neuvádí v této části žaloby žádné konkrétní skutečnosti, ze kterých porušení uvedených ustanovení dovozuje.

Žalobce dále namítal nezákonnost daňového rozhodnutí, platební výměr ve výrokové části neobsahuje konkrétní ustanovení zákona č. 357/1992 ani zákona č. 337/1992 Sb., podle kterých měl správce daně daň vyměřit. Není zřejmé, podle kterého zákona byla dědická daň vyměřena. Platební výměr neobsahuje ani žádné poučení, ačkoliv se v této věci nejednalo o standardní situaci, kdy daň byla žalobci vyměřena po novelizaci ustanovení, relevantních pro posouzení otázky osvobození žalobce od placení dědické daně. Ani tyto námitky neshledal soud důvodnými. Základní náležitosti rozhodnutí, vydaných v daňovém řízení, jsou obsaženy v ustanovení § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. Podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) musí výrok rozhodnutí obsahovat uvedení právních předpisů, podle nichž je rozhodováno, jde-li o peněžité plnění, také částku a číslo účtu, na který má být částka zaplacená. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že rozhodnutí musí obsahovat, mimo jiné, uvedení právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno. Z platebního výměru na daň dědickou ze dne 19.6.2009 je zřejmé, že správce daně odkázal na ustanovení zákona č. 357/1992 Sb. a na zákon č. 337/1992 Sb. Je tedy zřejmé, že platební výměr obsahuje právní předpisy, podle nichž správce daně rozhodoval. Z ustanovení § 32 odst. 2 písm. d), ani z jiného právního ustanovení zákona č. 337/1992 Sb. nelze dovodit, že by platební výměr musel obsahovat odkaz na konkrétní ustanovení zákona. Pokud jde o námitky nedostatku odůvodnění, je nutno poukázat na ustanovení § 32 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., podle něhož rozhodnutí obsahuje odůvodnění jen tehdy, stanoví-li tak tento nebo zvláštní zákon. Ze znění ustanovení § 32 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb. vyplývá, že by platební výměr musel obsahovat odůvodnění.

Důvodnou nebyla shledána ani námitka, v níž žalobce poukazoval na to, že platební výměr neobsahuje výpočet daně. Lze odkázat na jich zmíněné ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb., ze kterého vyplývá, že ve výroku rozhodnutí, tedy i ve výroku platebního výměru, musí být uvedena částka, která byla vyměřena a kterou je daňový subjekt povinen zaplatit. Platební výměr byl vydán na předepsaném formuláři a obsahuje údaj o základu daně a údaj o vyměřené dani. Pokud měl žalobce za to, že vyměřená daň se odchylovala od daňového přiznání, měl možnost požádat o sdělení důvodu rozdílu podle § 32 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb.

Žalobce dále namítal, že ani platebnímu výměru předcházející výzva k podání daňového přiznání neobsahuje žádné odůvodnění, zejména proč případně žalobci hrozilo vyměření daně podle pomůcek, proč nemůže být od placení dědické daně osvobozen. Rovněž tato výzva je nezákonná. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou. Z výzvy ze dne 11.2.2009 k podání daňového přiznání vyplývá, že Finanční úřad pro Prahu 6 ve věci nabytí dědictví po J. V., zemřelého 25.8.2003 upozornil žalobce, že dosud nepodal přiznání k dani dědické, ačkoliv zákonná lhůta pro podání daňového přiznání uplynula. Proto vyzývá žalobce, aby podal daňové přiznání do 15 dnů ode dne doručení této výzvy. Současně byl žalobce poučen, že v případě, že nepodá daňové přiznání ve stanovené lhůtě, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek. Z uvedené výzvy je patrné, že žalobce byl touto výzvou upozorněn na to, že nesplnil svou zákonem stanovenou povinnost podat daňové přiznání k dědické dani, byl vyzván k tomu, aby tak dodatečně učinil. Současně byl poučen o tom, že v případě, že svou povinnost podat daňové přiznání nesplní, je správce daně oprávněn stanovit daň podle pomůcek. Je nesporné, že žalobce jako daňový poplatník byl povinen po té, kdy bylo pravomocným rozhodnutím soudu ukončeno dědické řízení, podat v zákonem stanovené lhůtě (§ 21 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb.) daňové přiznání k dědické dani. Pokud tak neučinil, nelze vytýkat správci daně, že využil svého oprávnění a vyzval po uplynutí této lhůty žalobce k tomu, aby daňové přiznání podal v jím stanovené lhůtě. Je nutno konstatovat, že z uvedené výzvy nevyplývá, že by správce daně bránil žalobci uplatnit osvobození od daně dědické. Žalobce byl touto výzvou pouze obecně vyzván k tomu, aby podal přiznání v dědické dani, obsah tohoto přiznání nebyl předmětem výzvy. Za nezákonnost nelze považovat upozornění daňového subjektu na to, že v případě, že nebude daňové přiznání podáno, využije správce daně svého oprávnění vyměřit daň podle pomůcek, které má k dispozici. Jde o zcela standardní postup v případech, kdy daňový subjekt zůstane nečinný a správce daně vyměří daň podle pomůcek, které má k dispozici. Z žádného ustanovení ani zákona č. 357/1992 Sb. ani ze zákona č. 337/1992 Sb., podle kterých bylo v této věci postupováno, nevyplývá, že by výzva k podání daňového přiznání musela obsahovat odůvodnění, proč je takové daňové přiznání nutno podat a proč hrozí vyměření daně podle pomůcek. Skutečnost, že výzva byla dostatečně srozumitelná, podporuje reakce žalobce, který na tuto výzvu reagoval žalobce sdělením ze dne 28.2.2009, ze kterého vyplývá, že žalobce si byl vědom své povinnosti.

Žalobce dále obecně namítal, že bylo zasaženo do jeho právní jistoty, finanční orgány postupovaly v rozporu s Ústavou ČR, zejména s článkem 1 odst. 1 Ústavy ČR, odkázal na obsah rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 3.12.2007 sp.zn. I. ÚS 544/06. K těmto námitkám, které jsou uvedeny ve zcela obecné poloze lze rovněž ve stejné poloze uvést, že soud nesdílí názor žalobce o tom, že byla porušena jeho práva, resp. zasaženo do jeho právní jistoty, kterou ostatně žalobce žádným způsobem nekonkretizuje. Odkaz na článek 1 odst. 1 Ústavy ČR nepředstavuje konkretizaci uplatněné námitky, neboť v uvedeném ustanovení je deklarováno, že Česká republika je svrchovaný, jednotný a demokratický právní stát, založený na úctě k právům a svobodám člověka a občana. Jde o jednu ze základních ustanovení Ústavy ČR, z žaloby přitom není zřejmé, z jakým konkrétním skutečností žalobce dovozuje porušení uvedeného základního ustanovení Ústavy ČR. Odkaz na rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 3.12.2007 sp.zn. I.ÚS 544/06 považuje soud za nepřípadný, neboť z obsahu tohoto rozhodnutí je zřejmé, že předmětem řešení věci před Ústavním soudem byla otázka zcela odlišná od otázky žalobce, když šlo o to, na kolik určitá finanční částka byla oprávněně či neoprávněně zařazena do dědictví.

Ze všech výše uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Žalovanému správnímu orgánu náklady nad běžný rámec činnosti správního orgánu nevznikly. Proto bylo rozhodnuto tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 Praze dne 16. května 2013

JUDr. Hana Veberová
předsedkyně senátu