



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci žalobce: **GEOSAN TAU s.r.o.**, se sídlem Praha 2, Karlovo náměstí 28/559, IČ: 27227260, zast. Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem se sídlem Jičín, Jungmannova 319, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 15.10.2009, č.j. 12860/09-1500-105418

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení ve výši 486,-Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Výzvou Finančního úřadu pro Prahu 5 (dále jen „správce daně“) ze dne 7.11.2008, č.j.: 440218/08/005964/7155 byl žalobce podle ust. § 57a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) vyzván jako ručitel k zaplacení daňového nedoplatku ve výši 353.162,- Kč. Ve výzvě správce daně uvedl, že na základě ust. § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z převodu nemovitostí“) je žalobci uložena zákonná povinnost ručení za daňové pohledávky neuspokojené ve lhůtě jejich splatnosti poplatníkem CENTRUM HOMOLKA s.r.o. U tohoto poplatníka byly ke dni 7.11.2008 vykázány daňové nedoplatky na dani z převodu nemovitostí:

číslo	splatnost dne	nedoplatek v Kč
1	31.7.2006	251.349,00
2	4.1.2007	101.813,00
Vykázaný daňový nedoplatek celkem		353.162,00

Z uvedeného důvodu byl žalobce vyzván, aby výše vykázaný daňový nedoplatek jako ručitel uhradil, a to do 15 dnů ode dne nabytí právní moci této výzvy.

Rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu na základě žalobcem podaného odvolání změnilo shora uvedenou výzvu správce daně ze dne 7.11.2008 takto: „Ve výrokové části se mění na straně první výše nedoplatku z částky 251.349,- Kč na částku 76.099,01 Kč a z částky 101.813,- Kč na částku 277.062,- Kč a výše vykázaného daňového nedoplatku celkem z částky 353.162,- Kč na částku 353.161,01 Kč“ s tím, že ostatní části odvoláním napadené výzvy zůstávají beze změny.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí odvolací orgán uvedl, že dne 1.11.2005 byla mezi daňovým subjektem (společností CENTRUM HOMOLKA s.r.o.) a žalobcem uzavřena kupní smlouva, jejímž předmětem byl úplatný převod nemovitostí specifikovaných v článku I. smlouvy. Právní účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí vznikly dne 4.11.2005 a vklad práva byl zapsán dne 4.4.2006. Dne 25.9.2006 podal daňový subjekt ke správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí na částku 684.000,- Kč. Vzhledem k tomu, že při přezkoumání tohoto daňového přiznání vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů v daňovém přiznání, vydal správce daně dne 31.10.2006 pod č.j. 395453/06/005964/7155 výzvu dle ust. § 43 ZSDP, kterou daňový subjekt vyzval k jejich odstranění (byl požadován znalecký posudek). Dne 31.10.2006 byl znalecký posudek správcem daně předložen. Daň z převodu nemovitostí byla správcem daně vyměřena dne 9.11.2006 platebním výměrem č.j. 409310/06/005964/7155 v zákonem stanoveném rozsahu, tj. ve výši 961.062,- Kč. Tento platební výměr byl doručen zplnomocněnému zástupci (daňového subjektu) dne 5.12.2006 a daň z převodu nemovitostí se stala splatnou dne 31.7.2006 ve výši 684.000,- Kč a dne 4.1.2007,- Kč ve výši 277.062,- Kč. Na tomto místě odvolací orgán poznamenal, že dle ust. § 10 písm. a) zákona o dani z převodu nemovitostí je základem daně z převodu nemovitostí cena zjištěná dle zvláštního předpisu, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná. Pouze v případě, že cena sjednaná je vyšší než cena zjištěná, je základem daně z převodu nemovitostí cena sjednaná. Jak vyplývá z kupní smlouvy, činila kupní cena převáděných nemovitostí, tj. cena sjednaná, částku 22.800.000,- Kč. Cena zjištěná dle znaleckého posudku ze dne 20.10.2006 činila částku 32.035.330,- Kč. Základem pro výpočet daně z převodu nemovitostí se tedy v souladu s příslušnými zákonnými ustanoveními stala cena zjištěná, a daň z převodu nemovitostí tudíž činí 961.062,- Kč. Vzhledem k tomu, že k úhradě dlužné částky ze strany daňového subjektu nedošlo, vydal správce daně dne 12.3.2007 pod č.j. 102339/07/005964/7155 výzvu k zaplacení daňového nedoplatku dle ust. § 73 odst. 1 ZSDP. Tato výzva byla doručena zplnomocněnému zástupci daňového subjektu dne 15.3.2007 a nebylo proti ní podáno odvolání. Dne 16.3.2007 byl daňový nedoplatek částečně uhrazen, a to částkou 600.301,39 Kč. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt daň z převodu nemovitostí uhradil pouze částečně, přistoupil správce daně k vymáhání daňového nedoplatku. Dne 14.6.2007 vydal exekuční příkaz č.j. 271492/07/005941/7371, kterým byl postižen účet daňového subjektu. Na základě tohoto exekučního řízení byl dne 24.7.2007 daňový nedoplatek částečně uhrazen ve výši 7.599,60 Kč. Správce daně provedl šetření za účelem zjištění exekucí postižitelného majetku, ale tato šetření byla negativní. Jediný účet daňového subjektu vykazoval opakované nulový, resp. debetní zůstatek, nemovitosti v katastru nemovitostí nebyly opakovaně nalezeny, na adrese sídla společnosti uvedené v obchodním rejstříku společnost dlouhodobě nesídlí. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt daň z převodu nemovitostí uhradil pouze částečně, přistoupil správce daně k vydání výzvy dle ust. § 57a odst. 1 ZSDP a vyzval žalobce jako ručitele k úhradě nedoplatku ve výši 353.161,01 Kč (v opraveném znění). ZSDP v ust. § 57a

odst. 1 zakotvuje povinnost ručitelů uhradit daňový nedoplatek za daňového dlužníka v případě, že jim povinnost ručení ukládá zákon (v daném případě tedy ust. § 8 odst. 1 písm. a) zákona o dani z převodu nemovitostí), přičemž musí být k plnění této platební povinnosti vyzváni. Tuto povinnost správce daně splnil vydáním odvoláním napadené výzvy. Tím byl dodržen zákonem stanovený postup, a správce daně tak mohl i na žalobci požadovat uhrazení výše uvedené daně z převodu nemovitostí za primárního dlužníka, a to ve výši 353.161,01 Kč (v opraveném znění).

K odvolacím námitkám, v nichž žalobce poukazoval na rozdílnost částek uvedených v platebním výměru na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006 a v odvoláním napadené výzvě, odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí zopakoval, že daňový subjekt podal dne 25.9.2006 ke správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí na částku 684.000,- Kč, a to na základě kupní smlouvy ze dne 1.11.2005. Podle § 18 odst. 2 a § 21 odst. 2 písm. a) zákona o dani z převodu nemovitostí se daňová povinnost ve výši 684.000,- Kč stala splatnou dne 31.7.2006. Tato daňová povinnost byla částečně uhrazena, a to dne 16.3.2007 ve výši 600.301,39 Kč a dne 24.7.2007 ve výši 7.599,60 Kč. Daň z převodu nemovitostí byla vyměřena po vytýkacím řízení správcem daně dne 9.11.2006 platebním výměrem č.j. 409310/06/005964/7155 ve výši 961.062,- Kč. Dle ust. § 46 odst. 4 ZSDP je rozdíl mezi daňovou povinností vypočtenou daňovým subjektem v daňovém přiznání a daňovou povinností vyměřenou platebním výměrem splatný do třiceti dnů ode dne doručení platebního výměru. V daném případě byl předmětný platební výměr doručen dne 5.12.2006 a daňová povinnost ve výši 277.062,- Kč (tj. $961.062 - 684.000 = 277.062$) se stala splatnou dne 4.1.2007. Odvoláním napadená výzva má dle odvolacího orgánu všechny zákonné náležitosti a je dostatečně určitá. Je z ní mj. patrné, jaké daňové nedoplatky jsou po žalobci požadovány, jaká je jejich splatnost a jsou v ní uvedena čísla jednací rozhodnutí, kterým byl povolen vklad práva do katastru nemovitostí, daňového přiznání a platebního výměru. Uhrazené částky ve výši 600.301,39 Kč a 7.599,60 však byly správcem daně chybně přiřazeny k daňovým povinnostem na dani z převodu nemovitostí ve výši 684.000,- Kč a 277.062,- Kč, neboť těmito částkami byl snížen pouze daňový nedoplatek ve výši 684.000,- Kč splatný dne 31.7.2006. Daňový nedoplatek ve výši 277.062,- Kč splatný dne 4.1.2007 nebyl uhrazen ani částečně.

Odvolací orgán dále uvedl, že v daném případě došlo k naplnění podmínek pro uložení povinnosti ručiteli uvedených v § 57a odst. 1 ZSDP. Daň z převodu nemovitostí ve výši 961.062,- Kč nebyla uhrazena ve lhůtě splatnosti, a proto správce daně vydal výzvu k zaplacení daňového nedoplatku dle ust. § 73 odst. 1 ZSDP. Po doručení této výzvy došlo k úhradě ve výši 600.301,39 Kč. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt daň z převodu nemovitostí uhradil pouze částečně, přistoupil správce daně k vymáhání daňového nedoplatku. Na základě exekučního řízení byl daňový nedoplatek částečně uhrazen ve výši 7.599,60 Kč. Správce daně prováděl šetření za účelem zjištění exekucí postižitelného majetku, ale tato šetření byla negativní. Jediný účet daňového subjektu vykazoval opakovaně nulový, resp. debetní zůstatek, nemovitosti v katastru nemovitostí nebyly opakovaně nalezeny, na adrese sídla společnosti uvedené v obchodním rejstříku společnost dlouhodobě nesídlí. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt daň z převodu nemovitostí uhradil pouze částečně, přistoupil správce daně k vydání odvoláním napadené výzvy a vyzval žalobce jako ručitele k úhradě daňového nedoplatku ve výši 353.161,01 Kč (v opraveném znění). ZSDP v § 57a odst. 1 zakotvuje povinnost ručitelů uhradit daňový nedoplatek za daňového dlužníka v případě, že jim povinnost ručení ukládá zákon, přičemž musí být k plnění této platební povinnosti vyzváni. Tuto povinnost správce daně splnil vydáním odvoláním napadené výzvy. Tím byl dodržen zákonem stanovený postup, a správce daně tak mohl i na žalobci požadovat

uhrazení výše uvedené daně z převodu nemovitostí za primárního dlužníka, a to ve výši 353.161,01 Kč (v opraveném znění).

K námitce žalobce, že odvoláním napadená výzva nebyla podepsána pověřeným pracovníkem správce daně, takže postrádá náležitost rozhodnutí uvedenou v § 32 odst. 2 písm. g/ ZSDP, odvolací orgán uvedl, že dle podpisového řádu Finančního úřadu pro Prahu 5 je pracovník správce daně kompetentní k podepsání odvoláním napadené výzvy. Žalovaný tedy shledal, že odvoláním napadená výzva má všechny náležitosti dle ust. § 32 odst. 2 ZSDP, a to včetně podpisu pověřeného pracovníka správce daně.

K odvolací námitce, že platebním výměrem a výzvou k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě správce daně stanoví daňovému subjektu povinnost něco osobně vykonat, a proto musí být platební výměr a výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle § 17 odst. 7 ZSDP doručeny nejen zástupci daňového subjektu, ale též daňovému subjektu osobně, k čemuž ale v dané věci nedošlo, žalovaný uvedl, že správce daně vydáním platebního výměru a výzvy k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě neukládá daňovému subjektu povinnost něco osobně vykonat. Vydáním platebního výměru správce daně vyměřuje daňovému subjektu daňovou povinnost, stanoví lhůtu její splatnosti a určuje, na které číslo bankovního účtu má být vyměřená daňová povinnost zaplacená. Výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě odráží stav osobního daňového účtu v daném okamžiku, přičemž tímto rozhodnutím správce daně pouze daňovému dlužníkovi sděluje, že pokud nezplatí evidovaný nedoplatek v náhradní lhůtě splatnosti, přistoupí k jeho vymáhání. Předmětný platební výměr a výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě byly dle názoru odvolacího orgánu zcela v souladu s platnou právní úpravou doručeny zplnomocněným zástupcům daňového subjektu na základě předložených generálních plných mocí ze dne 10.10.2006 a 2.1.2007.

K námitce žalobce, že odvoláním napadená výzva nebyla řádně doručena jeho zástupci na základě plné moci ze dne 17.1.2006, která je uložena u jemu místně příslušného správce daně, tj. Finančního úřadu pro Prahu 2, odvolací orgán uvedl, že ke dni vydání odvoláním napadené výzvy nebyla správci daně předmětná plná moc ze dne 17.1.2006 předložena. Odvolací orgán zdůraznil, že správce daně není povinen zjišťovat na jiném finančním úřadě, zda je zde skutečně daňovým subjektem zmiňovaná plná moc uložena a zpětně zase ověřovat u daňového subjektu, zda plná moc u jiného finančního úřadu je tou plnou mocí, kterou má daňový subjekt na mysli. V daném případě až dne 17.3.2009 byla správci daně předložena kopie předmětné plné moci ze dne 17.1.2006. K požadavku žalobce na doručení odvoláním napadené výzvy ze dne 7.11.2008 daňovému poradci Ing. Pačesnému, který je jeho zástupcem na základě plné moci ze dne 17.1.2006, odvolací orgán konstatoval, že předmětná výzva byla řádně doručena žalobci s tím, že zmíněná plná moc nebyla v době vydání a doručování uvedené výzvy správci daně předložena.

Závěrem odvolací orgán poznamenal, že odvolání žalobce proti rozsahu nahlížení do spisu je předmětem samostatného řízení. Uzavřel, že změnil výrok odvoláním napadené výzvy, neboť platbami ve výši 600.301,39 Kč a 7.599,60 Kč byl částečně uhrazen pouze daňový nedoplatek ve výši 684.000,- Kč.

Vzhledem k tomu, že podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu ke dni 1.1.2013 zaniklo a jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, je od uvedeného data podle § 69 s.r.s. žalovaný Odvolací finanční ředitelství.

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, jakož i zrušení jemu předcházející výzvy správce daně ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě nejprve popsal průběh řízení, které předcházelo vydání napadeného rozhodnutí, a uvedl, jaké odvolací námítky vznesl v odvolání proti výzvě správce daně ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. Namítl, že napadené rozhodnutí bylo doručeno pouze jeho zástupci. Dále poukázal na to, že odvolací orgán v napadeném rozhodnutí přiznal chybné přiřazení plateb správcem daně k daňové povinnosti a ve výrokové části změnil výši nedoplatku na částku 353.161,- Kč. Poté žalobce zpochybnil řádnost doručení platebního výměru na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006, č.j. 409310/06/005964/7155 daňovému subjektu. Předmětný platební výměr byl doručen pouze zplnomocněnému zástupci daňového subjektu, což dle názoru žalobce není v souladu se zákonem. Způsoby doručování v daňovém řízení jsou upraveny v § 17 až § 20 ZSDP. Správce daně nemá na výběr, který způsob doručování zvolí, ale musí postupovat právě a výlučně tím způsobem, pro který jsou dány zákonem presumované podmínky. Daňový poradce zastupující daňový subjekt je sám rovněž také daňovým subjektem s vlastní daňovou povinností. Je proto nezbytné v případě doručování důsledně odlišovat jeho postavení v řízení. Z úkonů správce daně musí být zřejmé, vůči komu tyto směřují a jaké právní následky s nimi mají být spojovány.

Žalobce dále namítl, že z rozhodnutí odvolacího orgánu ani z rozhodnutí správce daně nevyplývá, že byly splněny všechny zákonné podmínky pro oprávnění správce daně vyzvat žalobce jako ručitele k úhradě nedoplatku. Toto lze mimo jiné i dovodit ze skutečnosti, že žalovaný uvedl, že subjekt (dlužník) na adrese sídla společnosti uvedené v obchodním rejstříku dlouhodobě nesídlí. Toto tvrzení není doloženo žádným důkazem o tom, že tomu tak ve skutečnosti bylo. Zřejmě tak nebyly vyčerpány všechny zákonné možnosti, které jsou předpokladem pro následné vydání výzvy ručiteli ve smyslu ust. § 57a ZSDP.

Žalobce též namítl, že výzva, kterou správce daně ve smyslu § 57a ZSDP vyzývá ručitele k úhradě daňového nedoplatku za primárního dlužníka, musí být ručiteli doručena a musí nabýt právní moci v propadné lhůtě tří let od konce roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Výzva ze dne 7.11.2008, č.j.: 440218/08/005964/7155 nebyla řádně doručena zástupci žalobce na základě plné moci ze dne 17.1.2006, jejíž originál je založen u místně příslušného správce daně, tj. u Finančního úřadu pro Prahu 2. Pokud správce daně vždy doručoval daňové písemnosti zástupci v daňovém řízení, nyní se od dosavadního postupu odchýlil a doručil výzvu pouze ručiteli. Pokud žalovaný uvedl, že není povinen zjišťovat na jiném finančním úřadě, zda je zde skutečně zmiňovaná plná moc uložena, nelze poté ani na druhé straně vyžadovat po žalobci originál plné moci (ověřený opis/stejnopis), jak tomu bylo v případě požadavků správce daně. Žalobce odmítá požadavek správce daně, že by plná moc udělená Ing. Václavu Pačesnému měla být doložena u správce daně v originále (ověřeném opisu/stejnopisu) a tento ověřený opis byl následně dodán finančnímu úřadu. Dle žalobce je v ust. § 4 odst. 7 a dále ZSDP zakotvena povinná komunikace mezi správcem daně z nemovitostí se správcem daně určenými podle obecných zásad místní příslušnosti uvedených v ust. § 4 odst. 1 až 5 ZSDP. Na to navazuje ust. § 31 odst. 3 ZSDP. Žalobce udělil jednu plnou moc, která byla doručena místně příslušnému správcem daně dle jeho sídla, tj. v souladu s ust. 4 odst. 1 ZSDP, a proto nemusí být vystavována opakovaně a doručována každému finančnímu úřadu, který je správcem některé daně.

Žalobce si byl vědom skutečnosti, že řízení o jeho odvolání proti rozsahu nahlížení do spisu je vedeno samostatně, nicméně jedná se o řízení, které bezprostředně souvisí s odvoláním proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. Jde poté především

o výčet důkazních prostředků, které byly správcem daně posuzovány, a to především o listinné důkazní prostředky týkající se původního dlužníka, které jsou rozhodné i pro posouzení, zda došlo k naplnění podmínek pro následné vydání výzvy ručiteli k zaplacení daňového nedoplatku. Žalobce podotkl, že dne 11.11.2009 (mu) byly dodatečně správcem daně zaslány některé dokumenty týkající se nahlížení do spisu, na kterých byl tužkou dopsán text: „*Písemnosti jsou zaslány pouze na vědomí.*“ Dále uvedl, že nahlížení do spisu umožňuje daňovému subjektu seznámení s podklady pro rozhodnutí správce daně, a patří tedy mezi procesní záruky práva na spravedlivý proces. Umožňuje daňovému subjektu nejen přístup k jeho daňovému spisu, ale současně mu dává možnost informovat se v kterémkoli stádiu řízení o veškerých úkonech správce daně, a považuje-li to za vhodné a potřebné, učinit další právní úkony. Z principu rovnosti plyne, že pokud má mít ručitel obdobnou povinnost jako dlužník, musí mít také stejná práva jako daňový dlužník. Žalobce se domnívá, že postupem správce daně došlo k porušení principu rovnosti. Z postulátu rovnosti plyne požadavek, aby právo bezdůvodně nezvýhodňovalo ani neznevýhodňovalo jedny před druhými. V daném případě je dle žalobce 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. O odvolání proti rozsahu nahlížení do spisu bylo rozhodnuto dne 3.4.2009, následně i dne 1.6.2009. Z toho je patrné, že žalobce se mohl seznámit se spisem správce daně až na základě odvolání v této věci.

Tím, že mu opakovaně nebylo umožněno nahlédnutí do spisu v požadovaném rozsahu, bylo žalobci znemožněno reagovat v odvolání na důkazy, které mu nebyly předloženy a rovněž mu bylo znemožněno reagovat v odvolání na případné procesní chyby správce daně, které by měly vliv na stanovení platební povinnosti a které mohou z listin, které mu nebyly předloženy, vyplývat. Ručitel má dle žalobce právo nahlédnout do písemností, především do kupní smlouvy, znaleckého posudku, platebního výměru, ze kterých je vznik daňového nedoplatku, k němuž byl jako ručitel vyzván, odvozován. Postup správce daně byl v rozporu se zákonem a žalobce se musel svých práv domáhat postupem dle § 23 odst. 4 ZSDP odvoláním.

Závěrem žalobce uvedl, že spolu s námitkou ohledně nedostatku základních náležitostí rozhodnutí, ke kterým podle ust. § 32 odst. 2 písm. g) ZSDP patří mj. i vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce, navrhl provedení důkazu o pověření pracovníka tímto úkonem tak, aby se žalobce mohl s tímto pověřením seznámit. Žalovaný však pouze konstatoval, že dle podpisového řádu finančního úřadu je pracovník správce daně kompetentní k podepsání odvoláním napadené výzvy. Žalobce namítl, že důkazní břemeno v tomto případě nese žalovaný. Tvrze skutečnosti nemůže žalovaný (správně zřejmě žalobce) posoudit, a proto navrhl, aby soud nařídil provedení důkazů předložením podpisového řádu při případném jednání.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Ve vyjádření k žalobě předně konstatoval, že napadené rozhodnutí bylo dne 22.10.2009 doručeno žalobci a dne 20.10.2009 i jeho zplnomocněnému zástupci. Žalovaný dále uvedl, že v napadeném rozhodnutí podrobně žalobci vysvětlil, jak byla předmětná daň vyměřena, v jaké lhůtě splatnosti, jaké částky byly daňovým subjektem uhrazeny a jak měly být správně k daňovým povinnostem přiřazeny. Poukázal na to, že celková výše nedoplatku se změnila z částky 353.162,- Kč na částku 353.161,01 Kč. Platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006, č.j. 409310/06/005964/7155 byl dne 5.12.2006 doručen zplnomocněné zástupkyni daňového subjektu na základě generální plné moci ze dne 10.10.2006, daňové poradkyni Ing. Havejové.

Na dodejce u jména Ing. Havejové je uveden dovětek daňová poradkyně. K žalobní námitce ohledně nesplnění zákonných podmínek pro uplatnění výzvy ručiteli k zaplacení daňového nedoplatku žalovaný uvedl, že v napadeném rozhodnutí je popsán postup správce daně před vydáním předmětné výzvy. Správce daně postupoval v souladu s ust. § 57a odst. 1 ZSDP, neboť vyzval daňový subjekt k úhradě daňového nedoplatku dle ust. § 73 odst. 1 ZSDP a následně přistoupil k vymáhání daňového nedoplatku a ke zjišťování exekucí postižitelného majetku daňového subjektu.

Kupní smlouva, jejímž předmětem byl úplatný převod nemovitostí, byla mezi společnostmi CENTRUM HOMOLKA s.r.o., a žalobcem uzavřena dne 1.11.2005. Právní účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí vznikly dne 4.11.2005 a vklad práva byl zapsán dne 4.4.2006. Od tohoto data je nutno odvozovat tříletou prekluzivní lhůtu ve smyslu ust. § 22 zákona o dani z převodu nemovitostí. Výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem v projednávané věci nabyla právní moci dne 22.10.2009, tedy ještě před uplynutím prekluzivní lhůty, která uplynula dne 31.12.2009.

Ohledně plné moci ze dne 17.1.2006, kterou žalobce udělil Ing. Pačesnému, žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a pro dodal, že poté, co žalobce předložil správci daně kopii této plné moci (stalo se tak 17.3.2009), byl Finanční úřad pro Prahu 2 požádán o zaslání této plné moci s ověřovací doložkou. Finanční úřad pro Prahu 2 této žádosti vyhověl. Plná moc ze dne 17.1.2006 je tedy pro Finanční úřad pro Prahu 5 účinná od 17.3.2009. Žalovaný v této souvislosti uvedl, že předloží-li daňový subjekt originál plné moci u správce daně místně příslušného podle sídla daňového subjektu, není tento správce daně povinen, a ani po něm nelze spravedlivě požadovat, aby neustále zjišťoval na stovkách finančních úřadů v republice, zda daňový subjekt je místně příslušný k té které dani u jiného finančního úřadu. K žalobcem zmiňovanému ust. § 4 odst. 7 ZSDP žalovaný poznamenal, že toto ustanovení řeší místní příslušnost správce daně u daně z nemovitosti, nikoliv u daně z převodu nemovitosti.

K námitce týkající se nahlížení do spisu žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 15.10.2009 a žalobce mohl dle ust. § 48 odst. 7 ZSDP až do vydání tohoto rozhodnutí své odvolání doplňovat a pozměňovat. Jak sám žalobce uvedl, o odvolání proti rozsahu nahlížení do spisu bylo rozhodnuto dne 3.4.2009 a 1.6.2009, tedy ještě před vydáním napadeného rozhodnutí. K námitce ohledně oprávnění příslušného pracovníka správce daně podepsat odvoláním napadenou výzvu žalovaný uvedl, že dle podpisového řádu Finančního úřadu pro Prahu 5 je k podepsání odvoláním napadené výzvy kompetentní pracovník správce daně; odvoláním napadená výzva má tedy všechny náležitosti dle ust. § 32 odst. 2 ZSDP.

Při ústním jednání před soudem setrvali účastníci řízení na svých procesních stanoviscích. Zástupce žalobce k věci samé při jednání uvedl, že podstatou žalobních námitek je v podstatě řádné nedoručování jak daňovému subjektu, tak žalobci jako ručiteli. Při nedostatku řádného doručení ve smyslu § 31 odst. 8 ZSDP je důkazní břemeno na žalovaném, který musí prokázat, že bylo řádně doručeno. První výzva k předložení znaleckého posudku ze dne 31.10.2006 byla daňovému subjektu doručována veřejnou vyhláškou. Doručováno bylo v průběhu prosince, přestože výzva byla datována již v říjnu 2006. Žalobce z toho dovozuje, že daň nikdy nebyla řádně vyměřena, protože nebyly splněny náležité podmínky pro doručování této výzvy veřejnou vyhláškou. Poukazuje na to, že to trvalo přes 5 týdnů a pokud výzva nebyla řádně doručena, je neúčinná. Pokud jde o doručování výzvy k zaplacení daňového nedoplatku daňovému subjektu, tato byla doručována toliko jeho zástupci. V tomto

směru je dle mínění žalobce nezbytné aplikovat ust. § 17 odst. 7 ZSDP a z něj dovozovat, že bylo nesprávně doručováno, neboť v daném případě jde o osobní povinnost daňového subjektu ke splnění závazku, a proto výzva měla být doručena i daňovému subjektu. Zástupce žalobce v tomto směru odkázal na zákonnou úpravu obsaženou v § 45 ZSDP, která stanoví zákaz přenosu daňového závazku. Dále poukázal na pochybení správce daně při doručování žalobci. V případě založení plné moci pro daňového poradce žalobce u správce daně, který vedl jeho daňovou evidenci, nebyl problém, aby si Finanční úřad pro Prahu 5 ověřil, že u tohoto správce daně je příslušná plná moc uložena. Argumentace správce daně o nezbytnosti doručení plné moci konkrétnímu správci daně jde dle žalobce nad rámec zákona. Plná moc, která byla založena u obecně příslušného správce daně žalobce, byla vydána 17.1.2006, tedy tři roky předtím, než byla žalobci jako ručiteli zaslána předmětná výzva. V době, kdy tuto plnou moc zakládal, nemohl žalobce předpokládat nutnost použití této plné moci pro jiné daňové případy. Správce daně si měl tuto plnou moc vyžádat a následně v souladu s ní žalobci řádně doručovat. Zástupce žalobce dále namítl, že celé řízení vedlo k prodávám a z tohoto důvodu, tedy z důvodu prodlev správce daně, je nyní žalobce jako ručitel nucen plnit to, co měl plnit daňový subjekt.

Žalovaný při jednání před soudem k věci samé uvedl, že správce daně v dané věci postupoval v souladu s právními předpisy i platnou judikaturou. V napadeném rozhodnutí se žalovaný vyjádřil ke všem námitkám, které žalobce v průběhu správního řízení uplatnil. Pokud jde o plnou moc udělenou ručitelem, tato byla založena u správce daně místně příslušného podle sídla ručitele. Místní příslušnost u daně z převodu nemovitosti je však zákonem založena zcela jinak než obecná místní příslušnost, a proto chtěl-li žalobce doručovat na základě předmětné plné moci, měl tuto plnou moc předložit v konkrétním daňovém řízení. Správce daně posoudil podmínky ručení zcela v souladu s ust. § 57a ZSDP, když dovodil, že byly splněny všechny podmínky pro ručitelský závazek včetně bezvýsledného vymáhání daňového nedoplatku. Pokud jde o primární závazek daňového subjektu, tomu bylo doručováno na základě generální plné moci pro jeho zástupce. Bylo tedy doručováno přímo jeho zástupci. Pokud jde o doručování ručiteli, nelze vejít na námitku, že jde o doručování v případě, kdy má ručitel osobně něco vykonat. Žalovaný dodal, že správce daně postupoval v rámci lhůt, které mu zákon stanoví.

Soud při jednání provedl důkaz příkazem ředitele č. 07/98 ze dne 6.4.1998 - podpisovým řádem Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, a to jeho částí týkající se pověřování pracovníků finančního úřadu vykonávajících správu daní (část C, článek VI podpisového řádu) a dále rozhodnutími Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 1.6.2009 č.j. 255690/09/005964107155 a ze dne 3.4.2009 č.j. 171750/09/005964107155 o odvolání žalobce proti rozsahu nahlížení do spisu. K provedeným důkazům zástupce žalobce namítl, že podpisový vzor byl předložen v kopii, což může oslabovat jeho důkazní sílu. Dále argumentoval tím, že v článku VI. podpisového řádu se uvádí, že pracovník správce daně může podepsat první výzvu, ale v dané věci byla výzva vůči ručiteli doplněna ještě další výzvou k odstranění vad podání, takže nebylo postupováno v souladu s podpisovým řádem.

Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.r.s.).

Ze správního spisu předloženého soudu žalovaným vyplynuly tyto skutečnosti rozhodné pro posouzení věci:

Plnou mocí ze dne 17.1.2006 žalobce zmocnil pro veškeré úkony před správcem daně dle ZSDP, s výjimkou daně z nemovitostí, Ing. Václava Pačesného, daňového poradce. Plná moc byla doručena Finančnímu úřadu pro Prahu 2 dne 17.1.2006.

Plnou mocí ze dne 10.10.2006 společnost CENTRUM HOMOLKA, s.r.o., zmocnila pro veškeré úkony před správcem daně dle ZSDP Ing. Miroslavu Havejovou, daňovou poradkyni. Plná moc byla doručena Finančnímu úřadu pro Prahu 5 dne 1.11.2006.

Finanční úřad pro Prahu 5 platebním výměrem na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006, č.j.: 409310/06/005964/7155 vyměřil společnosti CENTRUM HOMOLKA s.r.o., k úhradě daně z převodu nemovitostí ve výši 961.062,-Kč. Správce daně v platebním výměru uvedl, že základ daně činí 32.035.400,- Kč, daň 961.062,- Kč, daňová povinnost uvedená v daňovém přiznání 684.000,- Kč, rozdíl mezi celkovou daňovou povinností a daňovou povinností uvedenou v přiznání k dani činí celkem 277.062,- Kč. Dle doručanky byl platební výměr doručen do vlastních rukou Ing. Miroslavě Havejové, daňové poradkyni, jako zástupci CENTRUM HOMOLKA s.r.o., dne 5.12.2006.

Plnou mocí ze dne 2.1.2007 společnost CENTRUM HOMOLKA, s.r.o., zmocnila pro veškeré úkony před správcem daně dle ZSDP Ing. Alenu Hřibovou, daňovou poradkyni. Plná moc byla doručena Finančnímu úřadu pro Prahu 5 dne 12.2.2007.

Výzvou správce daně ze dne 12.3.2007, č.j.: 102339/07/005964/7155 k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě byla společnost CENTRUM HOMOLKA s.r.o., vyzvána k zaplacení nedoplatku na dani z převodu nemovitostí v celkové výši 961.062,-Kč. Dle doručanky založené ve spise byla předmětná výzva doručena do vlastních rukou Ing. Aleně Hřibové, daňové poradkyni, zástupci CENTRUM HOMOLKA s.r.o., dne 15.3.2007.

Dle úředního záznamu ze dne 3.10.2008 bylo provedeno místní šetření v sídle společnosti CENTRUM HOMOLKA s.r.o. Při místním šetření bylo zjištěno, že v budově firma nesídlí, žádné informace o jiné adrese nemají. Sídlili ve 2. patře, ještě pořád tam mají na zdi ceduli s názvem firmy, ale nikdo z budovy o nich nic neví.

Výzvou správce daně ze dne 7.11.2008, č.j.: 440218/08/005964/7155 byl žalobce podle ust. § 57a odst. 1 ZSDP vyzván k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ve výši 353.162,- Kč, a to z titulu ručení za daňové pohledávky neuspokojené ve lhůtě jejich splatnosti poplatníkem CENTRUM HOMOLKA s.r.o. Přílohou výzvy byl platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006, č.j.: 409310/06/005964/7155 s doložkou právní moci. Výzva, kterou za správce daně podepsala K. B., pracovnice správce daně, byla doručena do vlastních rukou žalobce dne 14.11.2008. .

Žádostí ze dne 10.12.2008 požádal žalobce správce daně o seznámení s důvody rozdílu mezi výší daňové povinnosti uvedené v daňovém přiznání a částkou daně uvedenou v platebním výměru ze dne 9.11.2006 a dále o sdělení důvodu dvou rozdílných splatností částek nedoplatku. Namítl, že zřejmě nedošlo k naplnění podmínek pro uložení povinnosti ručiteli.

V podání ze dne 18.5.2009, označeném jako doplnění vyjádření k výzvě správce daně ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, žalobce namítl, že pouhé uvedení poradového čísla se splatností a výší nedoplatků je nedostačující. Z těchto údajů se nedá určit, na základě jakých rozhodnutí je po ručiteli zákonná povinnost ručení za daňové

pohledávky společnosti CENTRUM HOMOLKA s.r.o., uložena. Není tak splněn požadavek na dostatečnou určitost výrokové části rozhodnutí. Žalobce dále namítl, že výzva je podepsána K. B., pracovníkem správce daně. Podle § 32 odst. 2 písm. g) ZSDP patří mezi základní náležitosti rozhodnutí mj. i vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce. Žalobce navrhl provedení důkazu o pověření pracovníka tímto úkonem tak, aby se mohl s tímto pověřením seznámit. V opačném případě namítá, že rozhodnutí nebylo podepsáno pověřeným pracovníkem správce daně. Dále poukázal na to, že platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006, č.j. 409310/06/005964/7155 byl doručen pouze zástupci (daňového subjektu) Ing. Havejové. V rámci nahlížení do spisu bylo zjištěno, že taktéž výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 12.3.2007 byla doručena pouze zástupci (daňového subjektu) Ing. Hřibové. Dle žalobce nebylo postupováno v souladu s ust. § 17 odst. 7 ZSDP, a nedošlo proto k naplnění podmínek pro vydání výzvy ručiteli dle § 57a odst. 1, věty druhé ZSDP, neboť platební výměr nebyl doručen společnosti CENTRUM HOMOLKA s.r.o. Žalobce dále poznamenal, že dosud nebyl informován o výsledku odvolání proti rozsahu nahlížení do spisu. Závěrem namítl, že výzva ze dne 7.11.2008, č.j. 440218/08/005964/7155 nebyla dosud řádně doručena jeho zástupci na základě plné moci ze dne 17.1.2006. Originál této plné moci je založen u místně příslušného správce daně, tj. u Finančního úřadu pro Prahu 2. Žalobce odmítl požadavek správce daně, aby plná moc udělenou Ing. Václavu Pačesnému doložil správci daně v originále (ověřeném opisu/stejnopisu). Tento požadavek označil za formalismus.

V podání ze dne 28.7.2009, označeném jako doplnění odvolání ve věci výzvy správce daně ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, žalobce zopakoval své předchozí námítky a dále uvedl, že v ust. § 4 odst. 7 a dále ZSDP je zakotvena povinná komunikace mezi správcí daně z nemovitostí se správcí daně určenými podle obecných zásad místní příslušnosti uvedených v ust. § 4 odst. 1 až 5 ZSDP. K tomu žalobce poukázal i na § 31 odst. 3 ZSDP. Argumentoval tím, že udělil jednu plnou moc, která byla doručena místně příslušnému správci daně dle jeho sídla, tj. v souladu s ust. 4 odst. 1 ZSDP, a proto nemusí být vystavována opakovaně a doručována každému finančnímu úřadu, který je správcem některé daně. Tento postup by podle žalobce byl v rozporu se zásadou přiměřenosti dle § 2 odst. 2 ZSDP, zásadou hospodárnosti a součinnosti podle § 2 odst. 9 ZSDP. Zásadu součinnosti nelze vztahovat jen na daňové subjekty, ale je nutno jí vztáhnout i na správce daně. Postup uplatněný správcem daně má dle žalobce charakter přepjatého formalismu. Povinnost komunikace mezi správcí daně není jen v § 4 odst. 7 ZSDP, ale tato povinnost obecně vyplývá ze zásady součinnosti a spolupráce mezi správními orgány, tak jak je uvedena mezi základními zásadami činnosti správních orgánů v § 8 odst. 2 správního řádu.

O odvolání žalobce rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu napadeným rozhodnutím s odůvodněním, jak bylo popsáno shora.

V posuzované věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 4 odst. 1 ZSDP místní příslušnost správce daně, není-li stanoveno jinak v tomto nebo ve zvláštním zákoně, se řídí u právnické osoby místem jejího sídla v České republice a u fyzické osoby bydlištěm v České republice, jinak místem, kde se převážně zdržuje, tj. v němž pobývá nejvíce dnů v roce. Pro účely tohoto zákona se rozumí bydlištěm fyzické osoby místo trvalého pobytu.

Podle § 4 odst. 7 ZSDP u daní, kde předmětem zdanění je nemovitost, je místně příslušným správcem daně finanční úřad, v obvodu jehož územní působnosti se nemovitost nachází. Tento správce daně je pak povinen sdělit výsledky vyměření a případně další potřebné údaje tomu správci daně, u kterého je dána místní příslušnost podle předchozích ustanovení.

Podle § 4 odst. 8 písm. b/ ZSDP je-li předmětem zdanění převod, přechod či nabytí majetku, je místně příslušným správcem daně finanční úřad, v obvodu jehož územní působnosti se nachází nemovitost, a to i v případě, nabývá-li se současně též movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch.

Podle § 9 odst. 1 písm. a/ zákona o dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31.12.2006, předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod podílu nebo části podílu, o který se sníží hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním. Podílem spoluvlastníka se přitom pro účely daně z převodu nemovitostí rozumí souhrn hodnot všech jeho podílů na nemovitostech, které jsou předmětem vypořádání.

Podle § 8 odst. 1 písm. a/ zákona o dani z převodu nemovitostí poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (prodávající); nabyvatel je v tomto případě ručitelem.

Podle § 21 odst. 2 písm. a/ zákona o dani z převodu nemovitostí poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí.

Podle § 22 odst. 1 zákona o dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31.12.2010, daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

Podle ust. § 57a odst. 1 ZSDP nedoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud jej správce daně k úhradě nedoplatku vyzve a současně stanoví lhůtu k jeho úhradě. Správce daně je oprávněn ručitele vyzvat pouze tehdy, nebyl-li nedoplatek uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné. K výzvě správce daně připojí rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzýván. Proti této výzvě se může ručitel odvolat a včas podané odvolání má odkladný účinek.

Podle ust. § 57a odst. 2 ZSDP v odvolání může ručitel namítat pouze skutečnost, že

- a) není ručitelem,
- b) nejsou splněny podmínky podle odstavce 1,
- c) ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu nebo ohledně daně, u které dosud neuplynul den splatnosti,
- d) právo na vymáhání požadovaného nedoplatku bylo zcela nebo zčásti promlčeno,
- nebo e) nedoplatek zanikl nebo neexistuje.

Podle ust. § 17 odst. 7 ZSDP má-li příjemce zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, doručuje se písemnost pouze tomuto zástupci. Pokud má zástupce příjemce plnou moc omezenou na určité úkony, doručuje se písemnost vztahující se

k takovým úkonům příjemci i jeho zástupci. Má-li příjemce osobně v daňovém řízení něco vykonat, doručuje se písemnost jemu i jeho zástupci.

Podle § 45 ZSDP dohody uzavřené s tím, že daňovou povinnost ponese místo daňového subjektu zcela nebo částečně jiná osoba, nejsou pro daňové řízení právně účinné, nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak.

Soud posoudil opodstatněnost jednotlivých žalobních námitek takto:

Není pravdou, že napadené rozhodnutí bylo doručeno pouze zástupci žalobce. Doručenky založené ve spisovém materiálu prokazují doručení tohoto rozhodnutí jak zástupci žalobce, daňovému poradci Ing. Václavu Pačesnému (dne 20.10.2009), tak žalobci samotnému (dne 22.10.2009).

Poukaz žalobce na to, že odvolací orgán v napadeném rozhodnutí přiznal chybné přiřazení plateb správcem daně k daňové povinnosti a ve výrokové části změnil výši nedoplatku na částku 353.161,- Kč, není žalobní námitkou, která by byla způsobila zpochybnit zákonnost napadeného rozhodnutí, ale pouhým konstatováním stavu věci. Právě proto, že žalovaný v rámci odvolacího řízení zjistil pochybení správce daně týkající se přiřazení uhrazených částek ve výši 600.301,39 Kč a 7.599,60 Kč k daňovým povinnostem na dani z převodu nemovitostí, toto pochybení napravit změnou výrokové části rozhodnutí správce daně a provedenou změnu náležitě vysvětlil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Nutno zdůraznit, že proti této změně a jejímu zdůvodnění žalobce žádné relevantní argumenty v žalobě neuplatnil. Totéž lze ostatně konstatovat i pokud jde o zdůvodnění rozdílu mezi částkou dlužné daně vyměřenou daňovému subjektu v předmětném platebním výměru a částkou uvedenou ve výzvě správce daně ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. I tento rozdíl žalovaný v napadeném rozhodnutí přesvědčivým a zcela srozumitelným způsobem zdůvodnil, přičemž žalobce proti těmto úvahám správního orgánu žádné konkrétní žalobní body nevnesl.

Námítky, jimiž žalobce brojí proti způsobu doručení platebního výměru na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006 daňovému subjektu, neshledal soud důvodnými. Ve shodě s názorem žalovaného má soud za to, že správce daně postupoval zcela v souladu se zákonem, když předmětný platební výměr doručil pouze zástupci daňového subjektu s generální plnou mocí.

V souladu s § 17 odst. 7 ZSDP se v případě, kdy má příjemce zástupce s neomezenou plnou mocí, doručují písemnosti pouze tomuto zástupci. Má-li však příjemce osobně v daňovém řízení něco vykonat, doručuje se písemnost jemu i jeho zástupci. Příjemcem platebního výměru na daň z převodu nemovitostí ze dne 9.11.2006, č.j.: 409310/06/005964/7155 byla společnost CENTRUM HOMOLKA s.r.o., která dne 10.10.2006 udělila generální plnou moc ke svému zastupování daňové poradkyni Ing. Miroslavě Havejové. Zaplacení daně z převodu nemovitostí, která byla předmětným platebním výměrem daňovému subjektu vyměřena, není úkonem, který by musel daňový subjekt jako poplatník daně osobně vykonat. Faktické zaplacení daně je úkonem, který jménem poplatníka může učinit i jiný subjekt, například jeho zástupce. Zaplacení daně jiným subjektem (např. jeho zástupcem daňového subjektu) nezpůsobuje neplatnost nebo neúčinnost takového úkonu a správce daně je povinen takto provedenou platbu jako úhradu daňové povinnosti akceptovat. Zmocnění udělené daňovým subjektem třetí osobě k zaplacení daňové povinnosti jménem daňového subjektu nelze považovat za dohodu o přenosu daňové

povinnosti na jinou osobu, která je podle § 45 ZSDP zakázána. Uzavřením dohody o plné moci, na základě které daňový subjekt pověřil provedením tohoto úkonu (zaplacením daně) svého zástupce, se daňový subjekt nezbavuje své povinnosti zaplatit příslušnou daň a nepřenáší ji na svého zástupce; ten na základě příslušného zmocnění hradí daňovou povinnost *jménem daňového subjektu*, nikoliv jménem svým.

Závěr, že platební výměr není nutno doručovat daňovému subjektu, má-li zástupce s generální plnou mocí, je potvrzován též judikaturou Nejvyššího správního soudu. Lze poukázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.1.2011 č.j. 5 Afs 59/2010 – 69, v němž jmenovaný soud poté, co přisvědčil závěru městského soudu o neomezeném charakteru plné moci zástupce daňového subjektu, konstatoval, že správce daně nepochybil, doručil-li platební výměr (na daň z příjmů právnických osob) a rozhodnutí o odvolání *pouze zmocněnci* daňového subjektu. Stejně tak v rozsudku ze dne 15.8.2006 č.j. 2 Afs 220/2004 – 93 Nejvyšší správní soud uvedl, že „Z citace dotčené plné moci je tak zřejmé, že Ing. L. zastupoval stěžovatele na základě neomezené plné moci pro celé daňové řízení. *Dle § 17 odst. 7 věty první daňového řádu tak žalovaný postupoval správně, pokud rozhodnutí doručil pouze jemu.*“

Při řešení otázky, zda je zaplacení daně úkonem, který musí daňový subjekt vykonat osobně, lze dle náhledu soudu poukázat na analogický případ, jímž je zaplacení soudního poplatku žalobcem, tedy úhrada poplatkové povinnosti stanovené zákonem o soudních poplatcích. Jak dovodil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 22.7.2005, č.j. 2 Afs 187/2004-69, ani zaplacení soudního poplatku není úkonem, který má osobně vykonat účastník řízení. Výzva k zaplacení soudního poplatku se proto podle § 42 odst. 2 s.r.s. doručuje pouze jeho zástupci účastníka řízení a nikoliv účastníku samotnému.

Výše popsané závěry lze plně vztáhnout též na otázku doručování výzvy správce daně ze dne 12.3.2007 k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě. Shodně jako je tomu u platebního výměru, i tuto výzvu správce daně řádně doručil daňovému subjektu prostřednictvím jeho zástupkyně s generální plnou mocí, daňové poradkyně Ing. Aleny Hříbové.

S argumentací žalobce, že daňový poradce zastupující daňový subjekt je sám rovněž daňovým subjektem s vlastní daňovou povinností, a proto je nezbytné v případě doručování důsledně odlišovat jeho postavení v řízení, jakož i s jeho tvrzením, že z úkonů správce daně musí být zřejmé, vůči komu tyto směřují a jaké právní následky s nimi mají být spojovány, lze obecně souhlasit. Při doručování platebního výměru na daň z převodu nemovitostí zástupkyni daňového subjektu Ing. Miroslavou Havejovou, daňové poradkyni však bylo zcela nepochybné, že platební výměr se netýká daňové povinnosti jmenované daňové poradkyně, ale daňové povinnosti společnosti CENTRUM HOMOLKA s.r.o., které bylo toto rozhodnutí dle jeho záhlaví adresováno. Jmenovaná daňová poradkyně byla ostatně na doručence výslovně označena jako „zástupce CENTRUM HOMOLKA s.r.o.“, čímž bylo - slovy žalobce - důsledně odlišeno její postavení v řízení. Jinak řečeno, správce daně při doručování platebního výměru rozlišoval mezi daňovým subjektem - poplatníkem daně z převodu nemovitostí, jímž byla společnost CENTRUM HOMOLKA s.r.o., a *zástupkyní* daňového subjektu Ing. Miroslavou Havejovou, daňovou poradkyní, které bylo rozhodnutí doručeno.

Nelze vejít na námitku žalobce, že z napadeného rozhodnutí nevyplyvá, že byly splněny všechny zákonné podmínky pro oprávnění správce daně vyzvat žalobce jako ručitele k úhradě daňového nedoplatku. Skutečnosti, na které žalovaný poukázal v odůvodnění

napadeného rozhodnutí, naopak prokazují splnění všech podmínek, jimiž ustanovení § 57a odst. 1 ZSDP podmiňuje povinnost ručitele uhradit vzniklý daňový nedoplatek. Jak žalovaný uvedl, daňový dlužník byl správcem daně o úhradu daňového nedoplatku bezvýsledně upomenut, a to výzvou ze dne 12.3.2007. Přes tuto výzvu nebyl nedoplatek společností CENTRUM HOMOLKA s.r.o., uhrazen a ani exekuční vymáhání, k němuž správce daně následně přikročil, nevedlo k úplnému uhrazení daňové povinnosti. Všechny tyto skutečnosti mají plnou oporu ve spisovém materiálu. V souzené věci pak nemůže být sporu o tom, že zákon o dani z převodu nemovitostí žalobci ukládá povinnost ručení a že žalobce byl správcem daně k zaplacení daňového nedoplatku vyzván (výzvou ze dne 7.11.2008) a současně mu byla stanovena lhůta k jeho úhradě.

Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že daňový subjekt dlouhodobě nesídlí na adrese sídla společnosti uvedené v obchodním rejstříku, učinil tak v rámci popisu postupu správce daně při zjišťování majetku dlužníka, který by bylo možné postihnout exekucí. Zjištění, že daňový subjekt nesídlí na adrese sídla společnosti uvedené v obchodním rejstříku, dostatečně prokazuje záznam o místním šetření ze dne 3.10.2008. Žalobce přitom neoznačil žádný důkaz, jenž by prokazoval opak.

Soud nepřisvědčil ani námitce, že žalobci nebyla řádně doručena výzva správce daně k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ze dne 7.11.2008. Žalobce správci daně a potažmo též žalovanému vytýká, že předmětná výzva nebyla doručena jeho zástupci, daňovému poradci Ing. Václavu Pačesnému. Soud předně uvádí, že Nejvyšší správní soud opakovaně konstatoval, že výzva, kterou správce daně ve smyslu ust. § 57a ZSDP vyzývá ručitele k úhradě daňového nedoplatku za primárního daňového dlužníka, musí být ručiteli doručena a nabytí právní moci v propadné lhůtě tří let od konce roku, v němž dlužník vznikla povinnost podat daňové přiznání. Podle § 21 odst. 2 písm. a/ zákona o dani z převodu nemovitostí se lhůta pro podání daňového přiznání odvíjí od měsíce, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. V projednávané věci došlo k zápisu vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí v dubnu 2006, a tříletá propadná lhůta tedy uplynula dnem 31.12.2009. Vzhledem k tomu, že výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ze dne 7.11.2008 byla žalobci dle doručenký založené ve správním spise doručena dne 14.11.2008 a nabyla právní moci dne 20.10.2009, kdy bylo zástupci žalobce Ing. Václavu Pačesnému, daňovému poradci, doručeno napadené rozhodnutí, je nepochybné, že správce daně propadnou lhůtu tří let, ve které musí být ručitel pravomocně vyzván k úhradě daňového nedoplatku, nezmeškal.

Správce daně nepochybil, jestliže výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ze dne 7.11.2008 doručoval přímo žalobci a nikoliv jeho zástupci na základě plné moci ze dne 17.1.2006, daňovému poradci Ing. Václavu Pačesnému. Správce daně - Finanční úřad pro Prahu 5 totiž ke dni vydání předmětné výzvy o existenci tohoto vztahu zastoupení nevěděl a ani nebyl povinen vědět. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že kopie plné moci opravňující Ing. Pačesného k zastupování žalobce byla správci daně předložena až dne 17.3.2009.

Soud přisvědčuje názoru žalovaného, že správce daně není povinen zjišťovat na jiných finančních úřadech, zda u nich není uložena plná moc, kterou daňový subjekt udělil ke svému zastupování určitému zástupci. Jednotlivé finanční úřady byly podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů, samostatnými správními úřady. Pro určení místně příslušného správce daně v řízení týkajícím se daně z převodu nemovitostí je podle § 4 odst. 8 písm. b/ ZSDP rozhodující místo, kde se daná nemovitost

nachází. Vzhledem k tomu, že místně příslušným správce daně v řízení týkajícím se daně z převodu nemovitostí může být (v závislosti na poloze nemovitosti) kterýkoliv finanční úřad v zemi, musel by finanční úřad, u kterého aktuálně probíhá daňové řízení, zjišťovat u všech ostatních finančních úřadů, zda u nich není založena generální plná moc udělená daňovým subjektem, která by se mohla vztahovat též na jím vedené řízení, aby tak vyloučil možnost, že se o takové plné moci nedozví. Takovou povinnost žádný právní předpis místně příslušnému správci daně z převodu nemovitostí neukládá a nelze jí dovozovat ani z obecné povinnosti součinnosti správních orgánů navzájem. Ve svém důsledku by realizace takové povinnosti správní orgány (zde finanční úřady) neúměrně zatěžovala, a paralyzovala tak jejich činnost.

Plná moc prokazující vztah zastoupení mezi daňovým subjektem a jeho zástupcem může být vůči správci daně účinná až od okamžiku, kdy je mu předložena. Lze zde poukázat na paralelu s generální plnou mocí udělenou účastníkem soudního řízení advokátovi, která je založena do jediného soudního spisu týkajícího se konkrétního řízení. Tentýž účastník řízení (zmocnitel) nemůže úspěšně zpochybňovat doručení rozsudku vydaného v jiném řízení jiným soudem s poukazem na to, že soud při doručování rozsudku nerespektoval generální plnou moc založenou ve spise u jiného soudu, o které soud doručující účastníkovi rozsudek neměl ani poněti.

Správci daně místně příslušnému pro řízení o dani z převodu nemovitostí (Finančnímu úřadu pro Prahu 5) nebylo o tom, že žalobce dne 17.1.2006 udělil plnou moc daňovému poradci Ing. Václavu Pačesnému, nic známo, a proto po žalobci, který ve svých podáních, jimiž reagoval na výzvu ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, na existenci této plné moci poukazoval, právem požadoval její předložení. Předložení namítané plné moci správci daně bylo povinností žalobce, která vyplývá z ustanovení § 2 odst. 9 ZSDP, jež daňovým subjektům ukládá povinnost *úze spolupracovat* se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně. Neobstojí ani poukaz na ustanovení § 31 odst. 3 ZSDP, kterého se v souvislosti s touto žalobní námitkou žalobce dovolává. Plnou moc založenou u jiného finančního úřadu nelze považovat za skutečnost, která by správci daně - Finančnímu úřadu pro Prahu 5 byla či měla být známá z úřední činnosti. Na tomto místě soudu nezbývá než zopakovat, že místně příslušný správce daně z převodu nemovitostí je samostatným správním úřadem, kterému žádný zákon neukládá povinnost sondovat před vydáním výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem u ostatních finančních úřadů, zda u nich není náhodou založena plná moc k zastupování ručitele, která by se mohla vztahovat též na jím vedené řízení.

Komentář [TS1]: účinky plné moci

Žalobcem zmiňované ustanovení § 4 odst. 7 ZSDP na projednávanou věc vůbec nedopadá, neboť předmětem daňového řízení byla daň z převodu nemovitostí a nikoliv daň z nemovitostí. Jak již bylo uvedeno, pro určení místně příslušného správce daně v řízení týkajícím se daně z převodu nemovitostí je rozhodná úprava obsažená v § 4 odst. 8 písm. b) ZSDP.

To, že žalobce následně odmítl vyhovět požadavku správce daně na předložení originálu či ověřeného opisu plné moci udělené daňovému poradci Ing. Václavu Pačesnému, je pro posouzení zákonnosti doručení výzvy ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem zcela irrelevantní. Podstatná je ta skutečnost, že správci daně nebyla v době vydání předmětné výzvy tato plná moc známa, nebyla mu k tomuto okamžiku nikým předložena, a tudíž vůči němu nebyla účinná. Správce daně proto zcela v souladu se zákonem

předmětnou výzvu doručil přímo žalobci a nikoliv daňovému poradci Ing. Václavu Pačesnému, o kterém (jako o zástupci žalobce) vůbec nevěděl.

Soud k námitce zpochybňující řádné doručení výzvy ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem dále uvádí, že žalobce v průběhu daňového řízení nenamítal, že by neměl možnost se s obsahem této písemnosti vydané správcem daně seznámit, a nečiní tak ani v podané žalobě. Městský soud v Praze na tomto místě odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 6.3.2009, č.j. 1 Afs 148/2008 - 73, v němž jmenovaný soud vyslovil závěr, že *„je-li adresát s obsahem písemnosti obeznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam. Nedodržení formy tedy samo o sobě neznamená, že se doručení musí zopakovat, rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta.“* To, že se předmětná výzva ze dne 7.11.2008 dostala do vlastních rukou žalobce, jednoznačně prokazuje doručenkou založená ve správním spise.

Pouze jako obiter dictum soud uvádí, že ve výzvě ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem bylo uvedeno mj. i číslo jednacích platebního výměru ze dne 9.11.2006 na daň z převodu nemovitostí, který byl k výzvě připojen jako její příloha. Žalobce tak byl zcela srozumitelným způsobem vyrozuměn o tom, na základě jakého rozhodnutí je mu ukládána povinnost zaplatit z titulu ručení daňový nedoplatek.

Neopodstatněnými shledal soud také námitky, v nichž žalobce poukazuje na to, že mu opakovaně nebylo umožněno nahlédnout do spisu v plném rozsahu. Nedůvodnost těchto námitek pramení již z faktu, že správce daně rozhodnutími ze dne 3.4.2009 a ze dne 1.6.2009 odvoláním žalobce proti rozsahu nahlížení do spisu v plném rozsahu vyhověl. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí bylo vydáno až dne 15.10.2009, měl žalobce dostatek času k tomu, aby se seznámil se všemi důkazními prostředky, jež byly z hlediska jeho ručitelského závazku relevantní a aby v návaznosti na to případně doplnil své odvolání proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem.

Kromě teoretických výkladů o významu nahlížení do spisu pro realizaci procesních práv ručitele a zachování rovnosti jeho postavení s postavením daňového dlužníka žalobce v žalobě neoznačil konkrétní písemnosti – důkazní prostředky, do kterých mu bylo správcem daně odepřeno nahlédnout a zároveň neuvedl, na jaké procesní chyby či jiná pochybení správce daně mu tím bylo znemožněno reagovat. V žalobě pouze obecně a příkladmo uvedl, že ručitel má právo nahlédnout do písemností, především do kupní smlouvy, znaleckého posudku, platebního výměru, ze kterých je vznik daňového nedoplatku odvozován. V souzené věci však musel být žalobci obsah kupní smlouvy ze dne 1.11.2005 detailně znám již před doručením výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, protože byl jednou ze smluvních stran a platební výměr ze dne 9.11.2006 mu byl správcem daně prokazatelně doručen jako příloha výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. Ani proti argumentaci žalovaného o existenci znaleckého posudku č. 2505-160/2006 ze dne 20.10.2006, který byl správcem daně předložen daňovým subjektem dne 31.10.2006 a podle něhož zjištěná cena nemovitostí převáděných kupní smlouvou činila 32.025.330,- Kč, žalobce žádné konkrétní námitky v žalobě nevnesl.

Opodstatněnost žalobní námitky zpochybňující pověření pracovnice správce daně paní K. B. k podepsání výzvy ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem byla vyvrácena důkazem provedeným na návrh samotného žalobce při ústním jednání před soudem, a sice podpisovým řádem Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu. Podle části C článku VI. tohoto podpisového řádu pracovník vykonávající správu daní podepisuje (mj.)

„první výzvy charakteru rozhodnutí, vydané finančním úřadem ve správním řízení podle zákona o správě daní a poplatků.“ Přesně takovou výzvou byla v projednávané věci výzva ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. Tato výzva byla vydána podle § 57a ZSDP, má charakter rozhodnutí, neboť stanoví žalobci jako ručiteli povinnost zaplatit konkrétní daňový nedoplatek a zároveň se jednalo o první úkon, který správce daně vůči žalobci učinil.

Žalobce nikdy nenamítal, že by paní K. B. nebyla v rozhodné době zaměstnancem správce daně, tj. že by na Finančním úřadu pro Prahu 5 vůbec nepracovala. Soud k tomu dodává, že správce daně by bezpochyby byl povinen sdělit daňovému subjektu, kdo je v jeho věci pověřeným pracovníkem správce daně *na požádání daňového subjektu*. To vyplývá ze základních zásad daňového řízení, zejména z § 2 odst. 1 a 2 ZSDP. Současná právní úprava dokonce takovou povinnost stanoví správcům daně výslovně - viz § 12 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Z obsahu správního spisu však neplyne, že by se s takovou žádostí žalobce na správce daně obrátil a že by mu nebylo vyhověno.

Soud nemohl přihlídnout k žalobcově argumentaci, že v dané věci vůči němu správce daně následně činil další výzvy. Námitka, kterou v průběhu daňového řízení a v následně i v žalobě zpochybňoval existenci podpisu pověřeného pracovníka správce daně, se vždy týkala pouze výzvy ze dne 7.11.2008 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, nikoliv též jiných úkonů správce daně. Námitku, že i jiné úkony správce daně (výzva k odstranění vad podání) postrádají podpis pověřeného pracovníka správce daně, žalobce poprvé uplatnil až při ústním jednání před soudem, tedy až po marném uplynutí zákonem stanovené dvouměsíční lhůty pro rozšíření žalobních bodů (§ 71 odst. 2 s.r.s.), a soud k ní proto nemohl přihlížet. Ze stejného důvodu soud nepřihlížel ani k dalším námitkám, které žalobce poprvé vznesl až při ústním jednání před soudem (námitka zpochybňující zákonnost doručení výzvy správce daně ze dne 31.10.2006 k předložení znaleckého posudku o ceně převáděných nemovitostí, či námitka vytýkající žalovanému, že v daňovém řízení docházelo k prodávám, v důsledku kterých je nyní žalobce jako ručitel povinen plnit namísto daňového dlužníka). Pokud by tak soud učinil, tedy pokud by překročil rozsah včas uplatněných žalobních námitek, jednal by v rozporu s ustanoveními § 75 odst. 2 s.r.s. a § 71 odst. 2 věta třetí s.r.s., které mu ukládají přezkoumat napadené rozhodnutí pouze v mezích žalobních bodů uplatněných v zákonem stanovené lhůtě.

Soudu nezbývá než zopakovat, že veškeré zákonné podmínky pro vznik povinnosti žalobce uhradit jako ručitel vzniklý daňový nedoplatek byly v projednávané věci prokazatelně splněny. Uplatněné námitky i s ohledem na jejich charakter soud vnímá jako ryze účelové procesní obstrukce, jimiž se žalobce snaží vyhnout splnění této povinnosti.

Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto jí podle ust. § 78 odst. 7 s.r.s. zamítl.

Ve druhém výroku tohoto rozsudku přiznal soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 věta první s.r.s. žalovanému, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Náklady, které žalovaný v řízení důvodně vynaložil, spočívají v jízdném jeho zaměstnance za cestu z Brna do Prahy k ústnímu jednání soudu a zpět (2 x 210,- Kč) a dále ve stravném ve výši 66,- Kč, které v souvislosti s touto pracovní cestou musí žalovaný svému zaměstnanci za pracovní cestu poskytnout podle § 163 odst.1 písm. a/ zákoníku práce a § 2 písm. a/ vyhlášky č. 472/2012 Sb. Celková výše důvodně vynaložených nákladů, které žalovanému v řízení vznikly, tak činí 486,- Kč.

P o u ě n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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 23. ledna 2013

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Matznerová, DiS.