



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka v právní věci žalobce B. Š., proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Brně, se sídlem Brno, Nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 3.3.2011, č.j. 1705/11-1400-707633

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

Žalobou, podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 27.4.2011, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3.3.2011, č.j. 1705/11-1400-707633. Žalovaný svým rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Tišnově – platebnímu výměru ze dne 6.9.2010, č.j. 33784/10/295960707853, kterým byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 7.470,- Kč.

II. Obsah žaloby

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného z následujících důvodů. Žalobce uvedl, že v roce 2008 prodával nemovitosti, a to pozemky v k.ú. Hradčany u Tišnova, avšak v této smlouvě nebyla nedopatřením uvedena chata, postavená na jednom z těchto pozemků, která

s pozemkem tvoří nedílný celek. Kupní cena byla dohodnuta včetně neuvedené chaty. V souvislosti s vkladem do katastru nemovitostí vyšlo najevo, že chata byla opomenuta, a proto byla uzavřena další smlouva, kterou byla chata převedena za symbolickou cenu 1.000,- Kč, neboť cena chaty byla již zohledněna v předchozí smlouvě, na jejímž základě bylo podáno daňové přiznání, a to vč. znaleckého posudku. Druhou smlouvu žalobce považoval pouze za doplnění smlouvy první.

Žalobce dále namítl, že platební výměr byl zcela nesrozumitelný, nejsou z něj patrné zásadní skutečnosti a bylo možno se pouze domnívat, že finanční úřad oddělil převod pozemků a převod chaty. Dle žalobce měly být obě smlouvy pro účely vyměření daně z převodu nemovitostí považovány za jeden převod, neboť nemovitosti tvořily funkčně propojený celek a k převodu došlo v krátkém časovém intervalu. Takové posouzení se i z hlediska daňového jeví jako spravedlivé.

Žalobce dále namítl, že jakkoliv posoudil žalovaný jeho odvolání jako odvolání proti stanovení daně podle pomůcek, nebylo takto odvolání zamýšleno, neboť žalobce o tomto postupu správce daně vůbec nevěděl. Dle žalobce nebyl pro stanovení daně podle pomůcek důvod, navíc je dle žalobce pochybné postavení správce daně jako „znalce“ na oceňování nemovitostí. Za hlavní nesprávnost napadeného rozhodnutí však žalobce považoval žalovaného chybné posouzení námítky, že obě smlouvy mají posouzeny jako jeden převod.

Závěrem navrhl žalobce zrušit jak napadené rozhodnutí, tak i platební výměr Finančního úřadu v Tišnově.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 11.8.2011, nejprve zrekapituloval skutkový stav předcházející vydání napadeného rozhodnutí a poté k jednotlivým námitkám uvedl následující. Dle žalovaného kupní smlouvou, uzavřenou dne 30.4.2008, prodal žalobce kupujícímu chatu na pozemku p.č. 539 v k.ú. Hradčany u Tišnova za cenu 1.000,- Kč, na jejímž základě byl proveden vklad do katastru nemovitostí a došlo k úplatnému převodu vlastnického práva k nemovitostem, který podléhá zdanění daní z převodu nemovitostí. Dle žalovaného z textu smlouvy nevyplývá, že by byla dodatkem jiné, dříve uzavřené kupní smlouvy, nebo že by měla souvislost s nějakou jinou smlouvou. Dle žalovaného byly uzavřeny dvě samostatné smlouvy, na jejichž základě byl proveden vklad do katastru nemovitostí a postup správce daně při posouzení samostatnosti smluv byl v souladu se zákonem. Shodná totožnost účastníků, ani malá časová prodleva, nejsou skutečnosti rozhodné pro vyměření daně z převodu nemovitostí. Žalovaný odkázal i na ust. § 120 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, dle kterého není stavba součástí pozemku a je tedy možný jejich samostatný převod. Žalovaný dále konstatoval, že žalobce mohl v daňovém řízení upozornit na propojení obou smluv, nicméně žalobce se správcem daně nespolečně pracoval ani na výzvu správce daně.

Dle žalovaného platební výměr obsahuje veškeré náležitosti, které má mít, vyplývá z něj, v jaké věci bylo vedeno řízení a obsahuje i odkaz na výzvu správce daně k podání daňového přiznání. K námitce ocenění odkázal žalovaný na žalobou napadené rozhodnutí.

Závěrem navrhl žalovaný žalobu zamítnout.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (ust. § 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl po předchozím jednání, když účastníci nevyslovili souhlas s rozhodnutím ve věci za podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

Věcný přezkum žalobou napadeného rozhodnutí je limitován skutečností, že daň byla žalobci vyměřena podle pomůcek. Z tohoto důvodu je třeba se jako s první žalobní námitkou vypořádat s tvrzením žalobce, že jakkoliv posoudil žalovaný jeho odvolání jako odvolání proti stanovení daně podle pomůcek, nebylo takto odvolání zamýšleno, neboť žalobce o tomto postupu správce daně vůbec nevěděl a zároveň nebyl pro stanovení daně podle pomůcek důvod.

Z obsahu správního spis soud zjistil, že dne 3.9.2008 vydal správce daně výzvu k podání daňového přiznání (č.j. 33380/08/295960/7853), která byla žalobci doručena dne 24.9.2008. V rámci této výzvy byl žalobce vyzván k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí s tím, že pokud nebude daňové přiznání podáno ve lhůtě do 15 dnů od doručení výzvy, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek ve smyslu ust. § 44 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Ze správního spisu soud dále shledal, že žalobce daňové přiznání ve stanovené lhůtě nepodal a správce daně po provedeném šetření vydal platební výměr ze dne 6.9.2010, č.j. 33784/10/295960707853, v jehož odůvodnění zřetelně uvedl, že *„Daň je vyměřena z moci úřední v souladu s ustanovením § 44 zákona o správě daní a poplatků a po marném uplynutí lhůty stanovené výzvou k podání daňového přiznání, která Vám byla doručena dne 24.9.2008 pod č.j.: 33380/08/295960/7853.“*

Z uvedeného je zřejmé, že žalobce byl na možnost stanovení daně podle pomůcek výslovně správcem daně upozorněn, a to i s odkazem na ust. § 44 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků v rámci výzvy k podání daňového přiznání. V rámci prvostupňového rozhodnutí následně správce daně uvedl, že daň byla stanovena podle ust. § 44 zákona o správě daní a poplatků. Žalobci tak bylo zcela určitě dáno na vědomí, jakým způsobem byla daň stanovena. Žalobce byl od počátku řízení poučen o následku nepodání daňového přiznání, kterým je stavení daně podle pomůcek, přesto daňové přiznání nepodal. Platební výměr následně shrnul způsob vyměření daně odkazem na příslušné ustanovení zákona v rámci odůvodnění. Vycházejí ze zásady, že neznalost zákona neomlouvá a s ohledem na obsah správního spisu prokazující řádné poučení žalobce o procesních důsledcích jeho procesní pasivity, nelze než konstatovat, že nelze klást k tíži žalovaného ani správce daně, že žalobce odvolání nezamýšlel jako odvolání proti vyměření daně podle pomůcek. Žalobci muselo být zřejmé, a to jak s ohledem na jeho procesní pasivitu přes poučení správcem daně, tak s ohledem na obsah platebního výměru, že daň je vyměřována podle pomůcek. Pokud skutečnosti uvedené v platebním výměru žalobce nesprávně interpretoval, nelze to přičítat k tíži správci daně. Uvedením odkazu na ust. § 44 zákona o správě daní a poplatků je dostatečně zachována možnost obrany žalobce proti platebnímu výměru.

Již v rozhodnutí ze dne 7.4.2005, č.j. 1 Afs 62/2004-68, Nejvyšší správní soud uvedl, že *„není-li podáno daňové přiznání a nestane-li se tak ani na výzvu správce daně ve lhůtě, kterou mu k tomu stanovil, zákon dává správci daně na výběr oprávnění buď stanovit základ*

daně a daň podle pomůcek, nebo vyjít z předpokladu, že daňový subjekt vykázal v daňovém přiznání daň ve výši nula, vyměřit daň v této výši a eventuálně provést místní šetření, popřípadě zahájit daňovou kontrolu podle § 16 daňového řádu a v rámci ní prověřit daňový základ a další okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u daňového subjektu. Ve výběru které z oprávnění užije je správce daně limitován tím, že stanovit základ daně a daň podle pomůcek může jen tehdy, má-li dostatek podkladů pro závěr o tom, že daňovému subjektu svědčí daňová povinnost a daňovou povinnost lze podle pomůcek stanovit.

Pokud správce daně postupuje v intencích § 44 odst. 1 daňového řádu tak, že základ daně a daň vyměří podle pomůcek, je zákonnost takového postupu dána tím, že daňový subjekt má daňovou povinnost, a ani na výzvu správce daně nepodal ve stanovené lhůtě daňové přiznání. Zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek jsou tak v tomto případě jiné než tehdy, má-li být tímto náhradním způsobem stanovena daňová povinnost podle § 31 odst. 5 daňového řádu, kdy mohou být užity pomůcky až tehdy, nemohla-li být daňová povinnost pro nesplnění některé ze zákonných povinností daňovým subjektem při dokazování dokazováním stanovena. Stanovit daň dokazováním totiž předpokládá, že daňový subjekt podal daňové přiznání a dokazováním se prokazují skutečnosti, které v daňovém přiznání uvedl, popř. měl uvést, při provádění dokazování se pak uplatňuje důkazní břemeno a jeho přenášení mezi daňovým subjektem a správcem daně v intencích § 31 odst. 8 a 9 daňového řádu způsobem, jak jej krajský soud předesťel ve svém rozhodnutí. Pokud však daňový subjekt daňové přiznání ani na výzvu správce daně nepodá, je stanovení daňové povinnosti dokazováním pojmově vyloučeno a daňový subjekt se tak vlastní vinou zbavuje možnosti prokázat základ daně a daň (i s nulovým daňovým základem a nulovou daní), neboť daňový subjekt v takovém případě nemá co prokazovat a správce daně případně co vyvracet.

Jestliže v důsledku nesplnění základní povinnosti daňového subjektu, spočívající v podání daňového přiznání, zákon dává správci daně oprávnění stanovit základ daně a daň pomocí pomůcek, je zákonným důvodem pro jeho užití doložení, že daňovému subjektu daňová povinnost svědčí, existence výzvy k podání daňového přiznání ve stanovené lhůtě a nepodání daňového přiznání ani po této výzvě a existence pomůcek, na základě nichž lze daňovou povinnost stanovit. Zákonnou podmínkou pro stanovení daňové povinnosti tímto náhradním způsobem je dále i aplikace § 46 daňového řádu, ukládající správci daně povinnost přihlédnout také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly za řízení uplatněny.“

V souzené věci byly u správce daně splněny všechny podmínky pro užití ust. § 44 zákona o správě daní a poplatků, když z výpisu z katastru nemovitostí je patrné, že došlo ke vkladu změny vlastnického práva k předmětné chatě (*doložení, že daňovému subjektu daňová povinnost svědčí*), správní spis obsahuje výzvu k podání daňového přiznání (*existence výzvy k podání daňového přiznání ve stanovené lhůtě*) a zároveň je z jeho obsahu zřejmé, že žalobce daňové přiznání nepodal (*nepodání daňového přiznání ani po této výzvě*). Zároveň v souzené věci existovaly pomůcky, na jejichž základě bylo možno daň stanovit, když byly využity znalecký posudek v jiné daňové věci a vlastní poznatky správce daně z průběhu zdaňování u dotčeného daňového subjektu (*existence pomůcek, na základě nichž lze daňovou povinnost stanovit*).

Žalobní námitka tak není důvodná, neboť pro stanovení daně podle pomůcek byly naplněny zákonné předpoklady a důvody a zároveň to, že žalobce nezamýšlel odvolání jako odvolání proti vyměření daně podle pomůcek, není pro věc relevantní.

Vypořádání ostatních žalobních námitek souvisí s mezemi přezkumu v případě stanovení daně podle pomůcek. Z obsahu správního spisu je následně taktéž zřejmé, že k rozhodování žalovaného došlo až po 1.1.2011, tedy poté, co nabyl účinnosti zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Podle ust. § 264 odst. 1 daňového řádu, se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší. S ohledem na toto intertemporální ustanovení žalovaný správně na věc aplikoval ustanovení daňového řádu. Podle ust. § 114 odst. 4 daňového řádu, směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenosti použitých pomůcek. V této rovině ob stojí rozhodnutí žalovaného požadavkům na přezkum stanovení daně podle pomůcek s jednou výhradou. Žalovaný přezkoumal a odůvodnil naplnění zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek i přiměřenost použití pomůcek.

Určité pochybení však soud v souzené věci při stanovení daně podle pomůcek shledal a to, že se ani žalovaní ani správce daně nezabývali výhodami, které by pro žalobce přicházely do úvahy. Povinnost zohlednit výhody před správcem daně vyplývala nejen z ust. § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, ale konečně i z obsáhlé judikatury jak Nejvyššího správního soudu, tak i Ústavního soudu (srov. např. nálezy ÚS ve věci sp. zn. IV. ÚS 179/01, Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 23, nálezy č. 131/2001, nálezy ze dne 28.3.2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, nálezy ze dne 20.11.2006, sp. zn. IV. ÚS 360/05, případně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17.7.2008, č.j. 9 Afs 14/2008 – 81, příp. ze dne 14.3.2008, č.j. 1 Afs 113/2006 – 40, rozsudek ze dne 29.3.2007, č.j. 5 Afs 162/2006-114). Přestože se ani správce daně, ani žalovaní nezabývali výhodami pro žalobce, neshledal soud důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Obdobě jako ve věci posuzované Krajským soudem v Ústí nad Labem v rozsudku ze dne 11.6.2008, č.j. 15Ca 214/2007-32, který byl následně potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11.12.2008, č.j. 5 Afs 74/2008-57 (ústavní stížnost proti rozsudku Nejvyššího správního soudu odmítl Ústavní soud usnesením sp.zn. I.ÚS 479/09 ze dne 16.06.2009), dospěl zdejší soud k závěru, že „smyslem ustanovení § 46 odst. 3 daňového řádu je zajistit, aby i v případě stanovení daně podle pomůcek byly uplatněny ve prospěch daňového subjektu skutečnosti, které by daňový subjekt mohl uplatnit, pokud by daň byla stanovena na základě dokazování.“ (Krajský soud v Ústí nad Labem v rozsudku ze dne 11.6.2008, č.j. 15Ca 214/2007-32). S ohledem na obsah právní úpravy daně z převodu nemovitostí dospěl soud k závěru, že v souzené věci neexistují žádné skutečnosti, ke kterým by bylo možné při stanovení daně podle pomůcek přihlédnout, protože se obdobně jako v případě stanovení spotřební daně jedná o prostou matematickou operaci bez přihlížení k dalším skutečnostem. Zrušení rozhodnutí žalovaného z důvodu konstatování této skutečnosti se pak jeví soudu jako přepjatý formalismus, jakkoliv se jedná o zjevnou vadu rozhodnutí žalovaného i správce daně. Nad to je třeba konstatovat, že sám žalobce se v průběhu daňového, ale ani soudního řízení žádných relevantních skutečností svědčících pro postup dle ust. § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, nedovolával. Neuváděl ani, ke kterým konkrétním výhodám mělo být v daném případě přihlédnuto, či jaké skutečnosti nebo výhody svědčící ve prospěch stěžovatele měly být zohledněny.

Samotná žaloba s výjimkou výše citované námitky směřující do stanovení daně podle pomůcek neobsahuje námitky, které by zpochybňovaly jak správnost aplikace ustanovení umožňující stanovení daně podle pomůcek, tak jednotlivé pomůcky. Stěžejní námitka, že se ve věci jednalo o jeden jediný převod nemovitosti není způsobitou námitkou, kterou by měl

brát žalovaný v rámci odvolacího řízení v potaz. Tuto námitku měl a mohl uplatnit žalobce, pokud by se účastnil řízení před prvostupňovým správcem daně.

Důvodná není ani žalobní námitka, kterou se žalobce domáhal nesrozumitelnosti platebního výměru. Platební výměr obsahuje zákonné náležitosti a je z něj patrné i k jakému převodu nemovitosti se vyměřená daň vztahuje, když stejně jako výzva k podání daňového přiznání obsahuje označení věci číslem jednacím katastrálního úřadu, tedy V-6222/2008-703.

Závěrem soud jako nedůvodnou hodnotí i námitku proti postavení správce daně jako znalce. V souzené věci správce daně nebyl v postavení kvaziznalce, resp. znalce. V souzené věci toliko správce daně využil znaleckého posudku podaného v rámci jiného daňového řízení a na základě tohoto posudku a jím zjištěných okolností provedl ocenění nemovitosti. Nepostavil tak proti sobě znalecký posudek účastníka a vlastní ocenění, kterým by tento znalecký posudek vyvracel. Na postupu správce daně neshledal soud žádné pochybení.

V. Shrnutí a náklady řízení

S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky, uplatněné žalobcem, nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle ust. § 78 odst. 7 zamítnout.

Výrok o nákladech řízení má oporu v ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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 Brně dne 27.8.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu