



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: INVESTMENT & PROPERTIES a.s.**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, IČ 282 62 425, *zastoupené JUDr. Evou Složilovou, obecnou zmocněnkyní, adresa pro doručování: Masarykova 31, 602 00 Brno*, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.3.2010 č.j. 1447/10-1400-403003,

t a k t o:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobou ze dne 5.5.2010 doručenou zdejšímu soudu dne 7.5.2010 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11.3.2010 č.j. 1447/10-1400-403003 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“) a rozhodnutí (výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem) Finančního úřadu Plzeň-jih (dále též jen „*správce daně*“) ze dne 8.1.2010 č.j. 431/10/140960402158 (dále též jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“). Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti prvoinstančnímu rozhodnutí, kterým správce daně vyzval žalobkyni k zaplacení daňového nedoplatku (na dani z převodu nemovitostí) ve výši 3.210.000,- Kč ručitelem za daňového dlužníka.

Správa daní a poplatků byla v posuzované věci upravena zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodném období (dále též jen „*daňový řád*“).

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „s.ř.s.“ nebo „soudní řád správní“).

Ze **správního spisu** se k věci podává následující. Žalobkyně jako kupující uzavřela dne 3.9.2008 se společností SVA Holýšov a.s. (dále též jen „daňový dlužník“) jako prodávající kupní smlouvu na převod nemovitostí. Účinky vkladu do katastru nemovitostí nastaly dne 3.9.2008, zápis vkladu byl učiněn ke dni 25.9.2008. Předmětem kupní smlouvy byly tam specifikované pozemky a budovy zapsané na LV č. 1541 v k.ú. Holýšov.

Správce daně vydal dne 12.1.2009 pod č.j. 497/09/140960402158 výzvu, kterou SVA Holýšov a.s. vyzval k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí, protože zákonná lhůta k podání takového přiznání uplynula v daném případě dne 31.12.2008.

Prodávající podala dne 18.2.2009 k Finančnímu úřadu Plzeň-jih daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí. Krajský soud v Brně usnesením ze dne 30.3.2009 č.j. KSBR 24 INS 447/2009-A-53 mj. rozhodl, že se zjišťuje úpadek dlužníka SVA Holýšov a.s. v likvidaci (výrok I. usnesení), a prohlásil na majetek dlužníka konkurs (výrok II. usnesení). Výrok o úpadku dlužníka nabyt právní moci dne 20.4.2009, výrok o prohlášení konkursu na majetek dlužníka nabyt právní moci dne 6.5.2009. Správce daně následně vydal dne 6.4.2009 pod č.j. 10561/09/140960402158 platební výměr na daň z převodu nemovitostí, kterým SVA Holýšov a.s. v likvidaci, vyměřil daň ve výši 3.210.000,- Kč.

Finanční úřad Plzeň-jih přihlásil pohledávku za dlužníkem do konkursního řízení. Pohledávka byla na přezkumném jednání, které se konalo dne 25.5.2009, zjištěna.

Správce daně vydal dne 10.8.2009 výzvu č.j. 21730/09/140970400826, kterou vyzval daňového dlužníka (= SVA Holýšov a.s. v likvidaci) k zaplacení daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí v částce 3.210.000,- Kč v náhradní lhůtě. Daňový dlužník podal proti výzvě odvolání. Finanční ředitelství v Plzni odvolání zamítlo.

Finanční úřad Plzeň-jih vydal dne 8.1.2010 pod č.j. 431/10/140960402158 výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, když ve výzvě mj. uvedl, že u poplatníka vykazuje ke dni 8.1.2010 daňové nedoplatky na dani z převodu nemovitostí ve výši 3.210.000,- Kč (splatnost daně dne 31.12.2008). K výzvě byl přiložen platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 6.4.2009.

Žalobkyně se proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku odvolala podáním ze dne 15.7.2009, přičemž základ odvolacích námitek byl shodný s námitkami žalobními. Žalovaný odvolání žalobkyně napadeným rozhodnutím zamítl, když akcentoval, že rozhodnutí o úpadku lze podřadit pod zákonnou podmínku prokazatelné bezvýslednosti vymáhání danou § 57a odst. 1 daňového řádu.

Žalobkyně spatřovala nesprávnost, resp. protiprávnost napadeného rozhodnutí ve skutečnostech, které v **žalobě** zformulovala do několika bodů. Především (s odkazem

na znění § 57a odst. 1 daňového řádu) zdůraznila, že správce daně je oprávněn vyzvat ručitele k úhradě daně za daňového dlužníka pouze za splnění daných podmínek.

V rámci insolvenčního řízení na daňového dlužníka došlo k přihlášení pohledávky na dani z převodu nemovitostí ve výši 3.210.000,- Kč a k jejímu zjištění. Vzhledem k tomu dojde k jejímu uspokojování na základě rozvrhového usnesení soudu. Do doby vydání, resp. právní moci takového usnesení nebude zřejmé, jaká částka z rozvrhu bude náležet na uspokojení přihlášené pohledávky.

Daňový dlužník byl upomenut, avšak k upomenutí nebyl dán žádný důvod, protože daňový dlužník se nenacházel v prodlení s úhradou. V prodlení byl pouze do doby zahájení insolvenčního řízení. Přihlášením pohledávky se přerušila doba trvání prodlení a povinnost úhrady. Ta bude obnovena okamžikem nabytí právní moci rozhodnutí insolvenčního soudu o rozvrhu. Finanční úřad neučinil žádné upomenutí ani vymáhání předmětné vyměřené daně před přihlášením pohledávky do insolvenčního řízení vedeného na daňového dlužníka.

Správce daně nedoplatek po daňovém dlužníkovi nevymáhal. K vymáhání totiž, jak bylo zjištěno, ani neměl titul, protože platební výměr vydal 6.4.2009 (právní moc 12.5.2009), avšak rozhodnutí o úpadku se stalo pravomocným již 20.4.2009. Finanční úřad Plzeň-jih nedoplatek přihlásil do insolvenčního řízení přihláškou ze dne 23.4.2009. Titul k vymáhání vznikne až od pravomocného rozhodnutí insolvenčního soudu o rozvrhu. O tom, kdy bude rozhodnutí o rozvrhu vydáno, nelze dnes (= ke dni sepsu žaloby) ani spekulovat.

Vzhledem k tomu, že správce daně nemá titul k vymáhání, není možné pohledávku vymáhat. Pohledávka bude dobrovolně uspokojena na základě usnesení, které bude vydáno Krajským soudem v Brně (soudem insolvenčním) na základě rozvrhu výtěžku konkursu daňového dlužníka.

Žalobkyně připomněla, že žalovaný uvedl, že „(...) prohlášení konkursu lze podřadit pod zákonnou podmínku stanovenou ustanovením § 57a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., tj., že je zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné. (...)“ a dále, že „(...) prohlášením konkursu se přerušují soudní, správní a jiná řízení o právech a povinnostech, která se týkají majetkové podstaty (...)“. Správce daně však zaslal daňovému dlužníkovi výzvu k úhradě daňového nedoplatku v náhradní lhůtě přesto, že se správní řízení přerušují. Žalovaný, dle žalobkyně, rozebíral pravděpodobnost či nepravděpodobnost úhrady pohledávky daňovým dlužníkem, avšak v rámci řízení, které se týká žalobkyně, nelze s pravděpodobností pracovat. V té souvislosti žalobkyně zopakovala, že pohledávka byla přihlášena do insolvenčního řízení a byla zjištěna, tedy jednoznačně bude uspokojována v rámci rozvrhového usnesení soudu.

Žalobkyně shrnula, že lhůta k přihlášení pohledávek do insolvenčního řízení vedeného u Krajského soudu v Brně na daňového dlužníka skončila třicátý den ode dne zveřejnění usnesení o úpadku dlužníka v insolvenčním rejstříku. Usnesení bylo zveřejněno dne 30.3.2009 ve 12.21 hod., lhůta pro přihlášení tedy skončila dne 29.4.2009. Správce daně vyzval žalobkyni k úhradě daně jako ručitele až výzvou ze dne 8.1.2010 (právní moc 16.3.2010). Resumé tedy je, že správce daně vyzval žalobkyni jako ručitele k úhradě daňové

povinnosti za daňového dlužníka téměř jeden rok poté, co by bylo možné pohledávku z titulu ručení přihlásit jako pohledávku za dlužníkem do insolvenčního řízení vedeného na dlužníka. Správce daně svým pozdním přístupem, počínaje vyměřením daně daňovému dlužníkovi, znemožnil žalobkyni přihlásit pohledávku, v případě, že by byla uznána povinnou k její úhradě jako ručitel, do příslušného insolvenčního řízení. Žalobkyni by úhradou daně za dlužníka ve prospěch správce daně vznikla škoda, vzhledem k částce by se jednalo o škodu velkého rozsahu. Přihlášení pohledávky do insolvenčního řízení na dlužníka již není možné, lhůta dávno uplynula.

V případě, že v rámci rozvrhového usnesení vydaného v insolvenčním řízení na daňového dlužníka nebude pohledávka správce daně z titulu daně z převodu nemovitostí uhrazena nebo bude uhrazena jen částečně, vznikne správci daně oprávnění vyzvat žalobkyni k úhradě neuhrazené části daně jako ručitele.

Vzhledem k tomu, že nebyla naplněna skutková podstata § 57a daňového řádu, nevznikl správci daně titul k vystavení výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem.

Žalovaný se k žalobě vyslovil v podání datovaném dne 18.8.2010. Navrhoval zamítnutí žaloby, když argumentačně vyšel z obsahu napadeného rozhodnutí.

Při jednání uskutečněném u Krajského soudu v Plzni dne 24.4.2012 obě strany setrvaly na svých stanoviscích.

Soud dospěl po provedeném jednání k závěru, že **žaloba není důvodná**.

Podle § 65 odst. 1 s.ř.s. se ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, může žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Podle § 75 odst. 1 s.ř.s. vychází soud při přezkoumání rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Podle § 75 odst. 2 s.ř.s. soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Podle § 78 odst. 1 s.ř.s. je-li žaloba důvodná, soud zruší napadené rozhodnutí pro nezákonnost nebo pro vady řízení. Pro nezákonnost zruší soud napadené rozhodnutí i tehdy, zjistí-li, že správní orgán překročil zákonem stanovené meze správního uvážení nebo jej zneužil. Podle § 78 odst. 7 s.ř.s. soud zamítne žalobu, není-li důvodná.

V posuzované věci se jednalo o institut ručení upravený v § 57a daňového řádu.

Podle § 57a odst. 1 daňového řádu je nedoplatek 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.

Danou problematikou se velmi podrobně zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17.6.2010 č.j. 1 Afs 22/2010-44 (k dispozici na www.nssoud.cz), kde mj. konstatoval: „(...) [15] *Zákonodárce novelou daňového řádu provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. komplexně upravil institut daňového ručení. Výslovně v textu nového § 57a uvedl podmínku předchozí výzvy k úhradě daňového nedoplatku dlužníkovi, současně ale založil správci daně pro výkon jeho pravomoci ve vztahu k daňovému ručiteli též podmínku neúspěšného vymáhání nedoplatku po daňovém dlužníkovi. Podle současného znění § 57a odst. 1 daňového řádu (ve znění zákona č. 270/2007 Sb.), které je aplikovatelné též na stěžovatelčinu kauzu, je správce daně 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. Podmínkou pravomoci správce daně vyzvat ručitele k úhradě nedoplatku je tedy zásadně též předchozí bezúspěšné vymáhání nedoplatku, ledaže je zřejmé, že vymáhání by bylo „prokazatelně bezvýsledné“. (...)*

[19] *Zákonodárce požaduje pro možnost vymáhat nedoplatek na ručiteli předchozí neúspěšné vymáhání nedoplatku na dlužníkovi. Termín vymáhání nedoplatků není izolovaným pojmem, který by znal toliko § 57a odst. 1. Vymáhání daňových nedoplatků je upraveno obecně v § 73 daňového řádu. Toto ustanovení současně vymáhání nedoplatků definuje. Vymáhání nedoplatku provádí správce daně, u něhož je daňový dlužník evidován, daňovou exekucí. O provedení exekuce může správce daně požádat též soud nebo soudního exekutora (§ 73 odst. 3).*

[20] *Zákon stanoví z povinnosti předchozího neúspěšného vymáhání výjimku v situaci, kdy je zřejmé, že by vymáhání „bylo prokazatelně bezvýsledné“. Zřejmá bezvýslednost musí být prokazatelná (srov. k tomu např. Kulková, R. Ručení v daňovém řízení, Daně a právo v praxi, č. 6/2007, s. 33, na s. 34). Příkladem může být např. situace, kdy není znám žádný dlužníkův majetek atd. Obecně si pravděpodobně nelze představit lepší příklad toho, kdy vymáhání daně v daňovém řízení (viz bod [19] shora) bude prokazatelně bezvýsledné, než je situace, v níž se daňový dlužník ocitl v úpadku dle zákona o konkursu a vyrovnání, event. dle současné právní úpravy bylo vůči daňovému dlužníkovi zahájeno insolvenční řízení. Vymáhání daně bude v takovém případě ve vztahu k dlužníkovi „prokazatelně bezvýsledné“ již jen z toho jednoduchého důvodu, že po vyhlášení konkursu na majetek dlužníka vymáhat daňový nedoplatek cestou daňové exekuce zákon vylučuje (viz bod [24] níže). Toliko pro ilustraci možno uvést, že tuto logiku výslovně vyjadřuje § 171 odst. 3 podstatně podrobnějšího nového daňového řádu (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád), účinného od 1. 1. 2011, podle kterého výzvu ručiteli lze vydat, pokud nebyl nedoplatek uhrazen daňovým subjektem, ačkoliv byl daňový subjekt o jeho úhradu bezvýsledně upomenut, a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání na daňovém subjektu, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné; výzvu ručiteli lze vydat rovněž po zahájení insolvenčního řízení vůči daňovému subjektu. (...)*

[23] V daňovém řádu ani v žádném jiném právním předpise není stanovena povinnost správce daně znát výši uspokojení své pohledávky v konkursním řízení a až poté se obrátit na ručitele s požadavkem na uspokojení své pohledávky v míře, jež nebude uspokojena v konkursu. Navíc nutno upozornit, že skutečnou výši pohledávky, která bude v konkursním řízení uspokojena, bude možno znát teprve po skončení konkursního řízení. (...)

[27] Ustanovení § 57a odst. 1 nelze v žádném případě vyložit tak, že v okamžiku výzvy ručiteli k úhradě nedoplatku tu musí být naprostá jistota o tom, že by vymáhání nedoplatku na daňovém dlužníkovi bylo bezvýsledné. Takovýto výklad by totiž byl v rozporu s § 57a odst. 8, kde zákon výslovně předvídá situace, kdy ručitel zaplatí daňový nedoplatek, jakkoliv došlo nebo dojde k uhrazení daně daňovým dlužníkem. Podle důvodové zprávy k novele daňového řádu (zákon č. 270/2007 Sb.), která zakotvila nové znění § 57a odst. 8, je cílem nového znění § 57a odst. 8 „umožnit ručiteli domoci se finančních prostředků, které za daňového dlužníka uhradil, přímo od správce daně, a to zejména v případě, kdy došlo k prominutí daně, úhradě této daně daňovým dlužníkem, nebo k jinému zániku daňové povinnosti, za níž ručitel ze zákona ručí.“ (důvodová zpráva k návrhu zákona ze dne 21. 12. 2006, tisk 124/0, přístupná v digitálním repozitáři PS PČR, www.psp.cz, text k bodům 16 až 18). (...)

Zdejší soud se s argumentací Nejvyššího správního soudu vyjevené v jeho citovaném rozsudku plně ztotožnil. Správce daně nepochybil, když vymáhání předmětného daňového nedoplatku posoudil ve smyslu § 57a odst. 1 daňového řádu jako prokazatelně bezvýsledné a následně se obrátil na žalobkyni s výzvou k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. Žalovaný pak postup správce daně oprávněně shledal jako učiněný v souladu se zákonem, konkrétně s daňovým řádem.

Na základě výše uvedeného proto soud dospěl k závěru, že žaloba (v mezích žalobních bodů) není důvodná, a **podle § 78 odst. 7 s.ř.s. ji zamítl.**

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první soudního řádu správního právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobkyni, která ve věci úspěch neměla. Žalovaný se však tohoto práva vzdal, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

P o u č e n í : *Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě do dvou týdnů po 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.*

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 nejbližší 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 Plzni dne 24. dubna 2012

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková