



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **J. V.**, zastoupeného JUDr. Petrem Procházkou, advokátem se sídlem Brno, Náměstí Svobody 12, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 11.10.2010 č.j. č.j. 12887/10-1400-705264,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou doručenou ke Krajskému soudu v Brně dne 10.11.2010 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11.10.2010 č.j. 12887/10-1400-705264, kterým bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Brno I. ze dne 5.5.2010, č.j. 142509/10288968702385 - výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, kterým byl žalobce vyzván k zaplacení nedoplatku daně z převodu nemovitostí za ve výši 101.097,- Kč namísto primárního daňového dlužníka – Průmyslového stavitelství Brno, a.s.

II. Obsah žaloby

[2] Proti napadenému rozhodnutí brojil žalobce následujícími žalobními námitkami. Dle žalobce bylo rozhodnutím žalovaného zasaženo do ústavně zaručeného práva žalobce vlastnit a pokojně užívat majetek. V rozporu se zákonem byla na žalobce přenesena povinnost úhrady celé daňové povinnosti primárního daňového dlužníka, aniž by se správce daně jakkoliv snažil daňové povinnosti primárního dlužníka na tomto vymáhat. Žalobce namítl, že správce daně vyzval primárního daňového dlužníka k úhradě daně více jak rok po její splatnosti a až poté, co bylo vydáno usnesení o úpadku a uplynula lhůta pro uplatnění nároků v insolvenčním řízení. Žalobce má za to, že správce daně mohl přihlásit i nesplatnou pohledávku, jeho pochybením nemohla zhojit ani pozdější výzva insolvenčnímu správci k zaplacení daňového nedoplatku.

[3] Žalobce následně na základě napadeného rozhodnutí konstatoval, že správce daně vůbec neuvádí, jak byl daňový nedoplatek na primárním dlužníkovi vymáhán s tím, že zdůraznil, že správce daně neuplatnil daňový nedoplatek v rámci insolvenčního řízení, když jediný okamžik, kdy by bylo možno konstatovat, že nedojde k uspokojení pohledávek věřitelů, je až po zpeněžení majetkové podstaty. Závěr žalovaného, že k uspokojení pohledávek v insolvenčním řízení nedojde, považoval žalobce za předčasný a nepodložený.

[4] S ohledem na uvedené žalobce namítl, že nebyly splněny podmínky ustanovení § 57a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, pro vydání výzvy k zaplacení daňového nedoplatku žalobcem jako ručitelem.

III. Vyjádření žalovaného

[5] Žalovaný se k žalobě vyjádřil podáním doručeným krajskému soudu dne 22.4.2011 a v tomto podání uvedl následující. Žalovaný nesouhlasil s porušením žalobcových ústavních práv, když zákon o správě daní poplatků jako zákonný podklad prošel standardním legislativním procesem a je v souladu s Listinou základních práv a svobod, přičemž žalobci byla na základě tohoto zákona uložena povinnost jako ručiteli na základě zákonné úpravy ručení.

[6] K druhé námitce žalovaný uvedl, že poplatník daně nesplnil v zákonné lhůtě, tj. do 31.10.2008, povinnost podat daňové přiznání k dani z převodu nemovitosti, a tedy ani nedoložil přílohy k daňovému přiznání. V důsledku toho byl nucen správce daně obstatat listinné důkazy jinou cestou bez spolupráce s poplatníkem, protože byla daň vyměřena až platebním výměrem ze dne 2.9.2009, tedy ve lhůtě pro vyměření daně. Řádně vyměřená daň nebyla primárním dlužníkem uhrazena ve lhůtě splatnosti, tj. do 5.11.2009, načež vyzval správce daně dlužníka dne 9.12.2009 k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, čímž byla naplněna první podmínka ustanovení § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků.

[7] Ve vztahu k uplatnění pohledávky ve lhůtě pro podání přihlášek v insolvenčním řízení proti primárnímu dlužníkovi žalovaný uvedl, že nebylo možno pohledávku přihlásit, neboť lhůta uplynula dne 18.1.2009, tedy před vyměření daně. Nicméně z nepřihlášení pohledávky nelze dovodit nesplnění podmínky pro uplatnění institutu daňového ručení, neboť při ověření majetkových poměrů primárního dlužníka nebyl zjištěn žádný postižitelný majetek, protože by bylo vymáhání pohledávky bezvýsledné. Ze spisového materiálu původního dlužníka tak vyplývá, že byl vyzván k úhradě daňového nedoplatku v náhradní lhůtě, která marně uplynula a dlužník neměl žádný majetek postižitelný exekucí. Dle žalovaného tak byly naplněny

podmínky pro výzvu k zaplacení daně a správce daně postupoval v souladu s ustanovením § 5a zákona o správě daní a poplatků.

IV. Replika žalobce

[8] Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, doručenou krajskému soudu dne 24.6.2011, v jejímž rámci uvedl, že nepochybně, že by měl jako ručitel uhradit nedoplatek, nicméně zpochybňuje možnost vymáhat nedoplatek pro skutečnost, že nikdy nebyl vymáhán proti primárnímu dlužníkovi s tím, že uplatnění výzvy vůči ručiteli musí předcházet skutečná a efektivní snaha správce daně. Porušení svých ústavních práv pak žalobce spatřoval právě v neefektivním postupu správce daně.

[9] Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že nemožnost efektivně vymoci daňový nedoplatek po primárním dlužníkovi byla dána nesplněním povinnosti primárního dlužníka podat daňové přiznání. Dle žalobce měl žalovaný jako správce daně i u ostatních daní možnost informačního přehledu o chování primárního dlužníka, když zároveň mohl využít ustanovení § 71 zákona o správě daní a poplatků. Žalobce má za to, že bylo na správci daně, aby nároky uplatnil v insolvenčním řízení. Zároveň měl žalobce za to, že nemůže stačit pouhý úsudek správce daně o tom, že pohledávka je tak jako tak s ohledem na insolvenční řízení nevymahatelná. Ze soupisu majetkové podstaty úpadce – primárního dlužníka, vyplývá, že úpadce disponoval majetkem a správce daně nikdy nemůže předjímat vývoj insolvenčního řízení.

V. Shrnutí relevantní judikatury

[10] K problematice možnosti uplatnění výzvy k úhradě nedoplatku daně na ručiteli za situace nařízeného insolvenčního řízení proti primárnímu daňovému dlužníkovi se ve své aktuální judikatuře zásadním způsobem vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17.6.2010, č.j. 1 Afs 22/2010 – 44. V uvedeném rozsudku se Nejvyšší správní soud komplexně zabýval možnostmi správce daně uplatnit výzvu k úhradě nedoplatku daně na ručiteli, jak z hlediska zákona o správě daní a poplatků, tak i z hlediska ústavněprávního. Soud ve stručnosti na tento rozsudek odkazuje. Z citovaného rozhodnutí považuje soud za důležité zdůraznit následující pro souzenou věc podstatné obecné závěry Nejvyššího správního soudu.

[11] V řízení o kasační stížnosti, které předcházelo vydání citovaného rozhodnutí stěžovatelka namítala, „že *nebylo zřejmé, že by vymáhání nedoplatku po daňovém dlužníkovi bylo prokazatelně bezvýsledné, neboť přinejmenším část nedoplatku byla, resp. bude v konkursním řízení vymožena.*“ K této argumentaci Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uvedl, že „*Takovýto výklad však z dále podaných důvodů neobstojí. Stěžovatelka totiž směřuje podmínku vymáhání správcem daně v daňovém řízení v rámci daňové exekuce s vymáháním pohledávky správcem daně podle zákona o konkursu a vyrovnání.*“

[12] Dle Nejvyššího správního soudu „*Ustanovení § 57a odst. 1 však nelze vykládat samostatně a izolovaně, nýbrž nutno brát v potaz celé znění § 57a, zejména § 57a odst. 8 daňového řádu, vztah § 57a k dalším ustanovením daňového řádu, stejně jako smysl a funkci daňového ručení. Výkladem § 57a odst. 1 by neměl být popřen smysl daňového ručení jako takového, tedy jeho funkce uhrazovací.*“

[13] K bezvýslednosti vymáhání daňového nedoplatku ve vztahu k primárnímu daňovému dlužníkovi Nejvyšší správní soud v citovaném rozhodnutí uvedl: „[19] *Zákonodárce požaduje*

pro možnost vymáhat nedoplatek na ručiteli předchozí neúspěšné vymáhání nedoplatku na dlužníkovi. Termín vymáhání nedoplateků není izolovaným pojmem, který by znal toliko § 57a odst. 1. Vymáhání daňových nedoplateků je upraveno obecně v § 73 daňového řádu. Toto ustanovení současně vymáhání nedoplateků 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).“

[14] Výklad zákona, dle kterého by byl nucen správce daně vyčkat konce konkursního řízení označil Nejvyšší správní soud za „absurdní a činí z daňového ručení v praxi zcela nepoužitelný institut“, a to s ohledem na ustanovení § 47 daňového řádu.

[15] Nejvyšší správní soud zároveň uvedl, že „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.“

[16] Nejvyšší správní soud se zabýval i ústavněprávní rovínou zaujatého výkladu, když dospěl k závěru, že „Listina základních práv a svobod v čl. 11 odst. 5 v případě daní omezení vlastnického práva předpokládá, neboť obsahuje ústavní zmocnění zdaňovat daně zákonodárci, které mu dává široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní. Právě z tohoto důvodu Ústavní soud používá pro hodnocení ústavnosti daní test proporcionality v modifikované verzi, sledující toliko vyloučení extrémní disproportionality a ověřující, zda nedošlo k porušení principu rovnosti. Otázka vhodnosti a nezbytnosti daného opatření je zásadně ponechána na vůli zákonodárce, který za své rozhodnutí nese politickou odpovědnost. To nicméně neznamená absolutní libovůli zákonodárce, neboť pro to, aby daň byla shledána jako ústavně konformní, nesmí být v rozporu s ústavním principem akcesorické i neakcesorické rovnosti (nález Pl. ÚS 29/08 ze dne 21. 4. 2009, č. 181/2009 Sb. -K ústavnosti daně z převodu nemovitostí, bod 46). Legitimita samotného daňového ručení, které vzniká ze zákona, a které slouží k zajištění daňové povinnosti primárního dlužníka, je jistě sama o sobě nezpochybnitelná. Jak uvedl Ústavní soud, legitimita zdaňování vyplývá mj. z toho, že výsledky zdaňování jsou používány i k ochraně a vytváření podmínek pro rozvoj vlastnictví, přičemž tuto ochranu a vytváření podmínek je nutno samozřejmě z něčeho platit. Tento účel zdaňování ale není jediný; daňový zásah do majetkové a právní sféry jednotlivce nabývá na ospravedlnění právě rovnoměrností rozdělení těchto břemen [] Za účelem naplnění státního rozpočtu je dáno Parlamentu široké oprávnění zdaňovat [] (tamtéž, body 40 a 41). Tuto legitimitu ostatně nezpochybňuje ani sama stěžovatelka. Daňový řád v současnosti platném znění volí úpravu, která je ve vztahu k právům ručitele maximálně šetrná, a omezuje správce

daně podstatně více než jak to činí soukromoprávní úprava ve vztahu k věřitelům v případech ručení podle občanského nebo obchodního zákoníku (detailně bod [18] shora). Obdobně přísná je ve vztahu k správci daně též detailnější úprava nového daňového řádu (§ 171 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) nebo úprava celního ručení v celním zákoně (§ 260l odst. 1 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon). Ani újma ručitele na základním právu vlastnit majetek (čl. 11 Listiny základních práv a svobod) není nepřiměřená ve vztahu k cíli daňového ručení zajistit plnění daňových povinností primárního dlužníka. Zákonná úprava totiž upravuje způsob, jakým se ručitel může přímo od správce daně domoci finančních prostředků, které za daňového dlužníka uhradil, v případě, kdy nakonec došlo k úhradě daně daňovým dlužníkem (bod [27] shora), resp. ručiteli umožňuje přihlásit do konkursu i pohledávku, která ještě nevznikla (bod [26] shora).“

VI. Posouzení věci krajským soudem

[17] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), jde o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

[18] Soud přezkoumal napadená rozhodnutí, vázán rozsahem a důvody, které žalobce uplatnil v žalobě (§ 75 odst. 2 s.ř.s.). Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s., poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

[19] V souzené věci se jedná o situaci obdobnou situaci, která byla posuzovaná ve výše citované věci Nejvyšším správním soudem. Zásadní žalobní námitka spočívá na namítaném porušení procesních pravidel správcem daně při uplatnění výzvy k úhradě daňového nedoplatku ručitelem jako důsledku procesní pasivity správce daně v rámci insolvenčního řízení proti primárnímu dlužníkovi. V souvislosti s porušením procesních pravidel namítal žalobce i porušení jeho práva na majetek.

[20] Podle ustanovení § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků 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.

[21] V rámci soudní praxe by měly soudy pokud možno dospívat k jednotnému výkladu práva. Nejvyšší správní soud v citovaném rozhodnutí zaujal podrobně odůvodněný právní názor, přičemž zdejší soud neshledal v této konkrétní souzené věci důvody, pro které by bylo nutno zaujmout jiný právní názor, než který byl přijat ve výše citovaném rozhodnutí. Podstatou souzené věci je v zásadě shodná procesní situace, kdy v průběhu konkursního (nyní insolvenčního) řízení vyzval správce daně k úhradě daňového nedoplatku ručitele.

[22] Žalobce nečiní spornou skutečnost, že by primární daňový dlužník nebyl vyzván, naopak za zásadní považuje, že správce daně nepřihlásil svou pohledávku do insolvenčního řízení, čímž poškodil žalobce, neboť nedostatečně vymáhal pohledávku po primárním dlužníkovi. Tuto skutečnost nepovažuje soud za zásadní odlišnost od věci posuzované Nejvyšším správním soudem. Jak dovodil Nejvyšší správní soud, již samotné zahájení insolvenčního řízení způsobuje prokazatelnou bezvýslednost ve smyslu ustanovení § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. V této souvislosti je pak nerozhodné, zda správce daně pohledávku přihlásil nebo nepřihlásil do insolvenčního řízení. V souzené věci je patrné, že v době zahájení insolvenčního řízení nebyla daň dosud vyměřena a ani neuplynula lhůta její splatnosti. Správce daně řádně učinil kroky směřující k vyměření daně a s ohledem na zahájení insolvenčního řízení, tedy ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu, za situace prokazatelné bezvýslednosti vymáhání daňového nedoplatku, uplatnil vůči ručiteli výzvu k zaplacení daňového nedoplatku. Správce daně tak jednal plně v intencích ustanovení § 57a zákona o správě daní a poplatků.

[23] S ohledem na uvedené má soud za to, že postup správce daně byl zcela v souladu se zákonem, protože nemůže být úspěšná ani argumentace žalobce porušením jeho ústavně zaručeného práva na majetek, jak ostatně dovodil i Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozhodnutí.

VII. Shrnutí a náklady řízení

[24] Lze uzavřít, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem. Žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné, protože soudu nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zamítnout.

[25] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 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 rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává v příslušném počtu vyhotovení u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Brno, Moravské náměstí 6. 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). Případně-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 ustanovení § 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 29.2.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu