



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věcí žalobkyně **L. J.**, zast. Mgr. Stanislavem Hykyšem, advokátem v Pardubicích, Zelená 267, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. července 2010, čj. 3288/10-1400-602175, t a k t o :

I. Žaloba se 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 :

Včas podanou žalobou namítala žalobkyně nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání do platebního výměru na daň z převodu nemovitostí ve výši 17.646,- Kč.

Uvedla, že žalovaný si učinil ještě před ukončením dědického řízení po zůstavitelce H. L. úsudek ve smyslu ust. § 28 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) o tom, že žalobkyně je potencionálním dědicem zůstavitelky. Tento právní názor považovala za nezákonný a neústavní. Odkázala přitom na ust. § 57 odst. 3 daňového řádu, dle něhož může být podmínka placení daně dědicem splněna až po nabytí právní moci rozhodnutí o projednání dědictví a do té doby žádný vztah mezi státem a dědicem

nevzniká, nemůže být tedy postižen na svém majetku placením daně, k níž není povinen.

Úvahu žalovaného, dle níž může žalobkyně podat návrh na obnovu řízení v případě, že její dědická pozice nebude nakonec soudem potvrzena, považovala rovněž za nezákonnou. Takový názor považovala za rozporný s ust. § 6 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb. správního řádu, dle něhož správní orgán postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady, a dotčené osoby co možná nejméně zatěžují, a dále s ust. § 2 odst. 2 uvedené právní úpravy, dle níž správní orgán uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena a v rozsahu, v jakém byla svěřena. Upozornila, že tyto zásady jsou dle ust. § 177 odst. 1 správního řádu závazné i v řízení o správě daní a poplatků.

Další žalobní námitkou vyslovila žalobkyně přesvědčení, že jí žalovaný uložil povinnost platit daň nikoliv pouze nezákonně a v rozporu s ústavním pořádkem ČR, ale i mimo rámec zákonných lhůt, které jsou pro něho závazné. Žalovaný totiž rozhodl o odvolání ze dne 26. 1. 2010 až téměř po půl roce, a nikoliv do 30 dnů.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že dne 7. února 2006 byla uzavřena kupní smlouva, kterou H. L. prodala spoluvlastnický podíl na smlouvou specifikovaných nemovitostech manželům M. aj. E., a sice za vzájemně sjednanou cenu 450 000,- Kč. Právní účinky vkladu vlastnického práva z této smlouvy, vznikly dnem 7. února 2006. K tomuto datu vznikl předmět daně z převodu nemovitostí a Helena Levá se stala poplatníkem této daně. Správce daně proto dne 4. července 2006 vydal výzvu k podání daňového přiznání v náhradní lhůtě adresovanou H. L., v této souvislosti však vyšlo najevo, že adresátka již dne 24. května 2006 zemřela.

Správce daně dále zjistil, že řízení o dědictví po zemřelé H. L. nebylo ukončeno, přičemž zůstavitelkou k dědění majetku zůstavitelky byla povolána žalobkyně, jako neteř, pro případ, že předemře manžel, který byl ze závěti ustanoven jako universální dědic, a smrti H. L. nedožil. Řízení o dědictví však do dne 16. října 2006 nebylo zahájeno, tudíž ani nebylo známo, zda dědictví odmítne či nikoli.

Správce daně, následně zjistil, že u soudu byla rovněž podána žaloba o určení neplatnosti shora vzpomínané kupní smlouvy, jež byla předmětem daňového řízení. S ohledem na tyto okolnosti, se rozhodl poskytnout určitý časový prostor pro obě soudní řízení, jejichž výsledky mohly zásadním způsobem ovlivnit postup finančního úřadu v dané věci. Nepřekročitelným limitem jeho vstřícnosti, jak žalovaný uvedl, však musela nutně být lhůta pro vyměření daně podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový zákon“).

Koncem roku 2008, přesněji dne 18. listopadu, se správce daně informoval u okresního soudu na stav projednání určovací žaloby, aby se mu dostalo ujištění, že řízení o žalobním návrhu v dohledné době nedospěje k závěru. Za této situace se správce daně rozhodl déle nečekat. Ostatně, ustanovení § 2 odst. 6 daňového řádu

přikazuje správci daně zahájit daňové řízení vždy, jakmile jsou splněny zákonné podmínky pro vznik či existenci daňové pohledávky, a to i v případech, kdy daňový subjekt nesplnil v tomto směru buď vůbec, nebo řádně své povinnosti.

Žalovaný dále uvedl, že správce daně na základě sdělení soudní komisařky, že žalobkyně jako jediná v úvahu připadající dědička po zemřelé H. L. je jejím právním nástupcem, oslovil žalobkyni výzvou k podání přiznání k dani z převodu nemovitostí ze dne 24. listopadu 2008, a následně přistoupil k vyměření daně z úřední povinnosti.

Dále žalovaný k pojmu předběžná otázka uvedl, že má pro rozhodnutí v daňovém řízení důležitý význam, neboť bývá relevantní buď pro subjektivní nebo objektivní daňovou povinnost a bez jejího vyřešení nelze daňové řízení zahájit či v řízení o daňové povinnosti pokračovat a rozhodnout. I když správce daně může vždy iniciovat, aby o této otázce rozhodl příslušný orgán, zpravidla z důvodu hospodárnosti a rychlosti řízení si učiní pro účely daňového řízení úsudek o této otázce sám. Jakmile dojde k vyřešení předběžné otázky příslušným orgánem jinak, než finanční úřad o ní usoudil, postupuje správce daně v závislosti na stavu, ve kterém se daňové řízení nachází. Pokud např. již bylo řízení ukončeno pravomocným rozhodnutím, které záviselo na vyřešení předběžné otázky, může za splnění podmínek uvedených v § 54 odst. 1 písm. c) daňového řádu dojít k obnově řízení.

Na obhajobu tohoto stanoviska odkázal dále žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí na podrobné právní názory publikované v odborné literatuře z oblasti daní a daňového řádu. Zdůraznil přitom, že úsudek správce daně o předběžné otázce byl nezbytně nutný pro dosažení cíle daňového řízení, další vyčkávání na pravomocný výsledek dědického nebo určovacího řízení by mohlo vést k marnému uplynutí propadné lhůty pro vyměření daně a potažmo znemožnit postup dle § 57a daňového řádu. Úsudek finančního úřadu vycházel z relevantních informací soudní komisařky o jí známém okruhu potenciálních dědiců H. L. a z faktu, že žalobkyně zatím dědictví neodmítla.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že napadené rozhodnutí považuje za zákonné a plně se odvolal na jeho odůvodnění. Konstatoval dále, že daňový řád žádnou lhůtu pro vyřízení odvolání neupravuje a jeho ust. § 99 klade překážku aplikace správního řádu. Žalovaný je vázán pouze pokynem Ministerstva financí D-308, který mu určuje pro vydání rozhodnutí o odvolání lhůtu šestiměsíční.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí ,hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, když žalobkyně i žalovaný dali k tomuto postupu souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.

Mezi účastníky řízení nebylo sporu o tom, že žalobkyně byla správcem daně vyzvána k podání přiznání k dani z převodu nemovitostí. K tomuto kroku přistoupil správce daně po zjištění, že žalobkyně byla současně účastníkem dědického řízení

po zemřelé H. L., která na základě kupní smlouvy ze dne 7. 2. 2006 prodala svůj spoluvlastnický podíl na nemovitosti a stala se tak ve smyslu ust. § 8 odst. 1 písm. a/ daňového zákona poplatníkem daně z převodu nemovitostí. Vzhledem k tomu, že zemřela ještě před podáním daňového přiznání, řešil správce daně otázku, zda daňová povinnost H. L. přešla ve smyslu ust. § 57 odst. 3 daňového řádu na dědice, resp. zda takový dědic vůbec existuje a zda mu tato pozice byla rozhodnutím příslušného orgánu přiznána. Dotazem u příslušného okresního soudu pak zjistil, že k dědění majetku byla povolána žalobkyně, jakožto neteř zůstavitelky. Vzhledem k tomu, že dědické řízení nebylo v okamžiku zajišťování podkladů pro vyměření daně ukončeno, dospěl správce daně, veden obavou marného uplynutí lhůty k vyměření daně, k závěru, že si o právním nástupnictví zůstavitelky musí učinit úsudek sám a to ve smyslu ust. § 28 daňového řádu. A právě tento postup je žalobkyní zpochybňován.

Krajský soud se tedy zabýval otázkou, zda správci daně přísluší, aby si o otázce, kdo je případným dědicem zůstavitelky, učinil úsudek sám, či zda jeho povinností bylo vyčkat výsledků dědického řízení.

Při posuzování této sporné otázky vycházel jednak ze samotného ust. § 28 daňového řádu řešícího problematiku předběžné otázky a jednak z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu.

Z ustanovení § 28 daňového řádu lze dovodit, že „vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Jinak si může správce daně o takové otázce učinit úsudek nebo dát příslušnému orgánu podnět k zahájení řízení. Správce daně si nemůže jako o předběžné otázce učinit úsudek o tom, zda a kým byl spáchán trestný čin nebo přestupek nebo o osobním stavu občana.“ Uvedená právní úprava tedy stanoví meze postupu daňového orgánu učinit si předběžný úsudek a to taxativním výčtem dvou případů. Jednak otázky, zda a kým byl spáchán trestný čin nebo přestupek a dále otázky dotýkající se osobního stavu občana. V ostatních případech je správce daně limitován pouze za situace, že již o sporné otázce rozhodl příslušný orgán. Takovým rozhodnutím je pak správce daně zavázán. V ostatních případech je pravomocí správce daně učinit si o předběžné otázce úsudek sám, přičemž již v tomto postupu není nikterak daňovým řádem limitován.

Z naznačeného tak lze dovodit, že pokud správce daně shledal, že o otázce, kdo je dědicem po zůstavitelce H. L., dosud nerozhodl žádný orgán, bylo jeho právem, učinit si o ní jako o otázce předběžné úsudek sám. Je přitom nerozhodné, v jaké fázi daňového řízení se touto otázkou zabýval, či zda byl k jejímu vyřešení nucen přistoupit z důvodu ubíhající prekluzivní lhůty. Lze rovněž konstatovat, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí logicky zdůvodnil, jaké argumenty ho vedly k tomu, že za potencionálního dědice označil právě žalobkyni. Na podporu postupu správce daně lze rovněž uvést, že z korespondence vedené se soudní komisařkou nepochybně vyplynulo, že v době probíhajícího daňového řízení již nebyla otázka zvažování, zda má být dán příslušnému orgánu podnět k zahájení řízení, aktuální.

Na podporu shora vysloveného a zdůvodněného závěru uvádí krajský soud rovněž závazný právní názor Nejvyššího správního soudu obsažený v rozsudku ze dne 28. 2. 2007, čj. 8 Afs 94/2005-48, z něhož vyplývá, že „Neobstojí názor, že k řešení předběžné otázky nemá správce daně pravomoc (snad proto, že jde o otázku soukromého práva), protože tuto pravomoc zakládá právě ustanovení § 28 daňového řádu. Nerozhodl-li totiž o takové otázce soud (obecně jiný příslušný orgán), a nelze tedy z rozhodnutí příslušného orgánu vyjít, je správce daně povinen si o otázce učinit úsudek sám a svůj úsudek také řádně zdůvodnit, popř. tam, kde je to možné, může dát orgánu k rozhodnutí příslušnému podnět k zahájení řízení. Je přirozené, že úsudek o sporné otázce, který si tak učiní správce daně, nemá judikátní účinky; a rozhodne-li později orgán, který k tomu pravomoc má, o otázce judikátním způsobem, může to založit důvod k obnově řízení. Tato obecná pravidla řešení předběžných otázek jsou společná všem procesním řádům, a není věcný ani právní důvod, aby v daňovém řízení neplatila.“

Krajský soud tedy nemohl přisvědčit žalobní námitce, dle níž podmínka placení daně dědicem může být z povahy věci splněna až po nabytí právní moci rozhodnutí o projednání dědictví. Pokud správce daně přistoupil za dané situace k aplikaci ust. § 28 daňového řádu, učinil tak v souladu s daňovým řádem a jeho postup nelze považovat za rozporný ani s ústavním pořádkem ČR.

Dále považuje krajský soud za nutné zdůraznit, že nelze vyloučit situaci, že rozhodnutí soudu v dědickém řízení po zůstavitelce H. L. nebude korespondovat závěrům, jaké si správce daně učinil o předběžné otázce. I s touto situací samozřejmě daňový řád počítá a to v části o mimořádných opravných prostředcích. V takovém případě se totiž od správce daně očekává iniciování obnovy řízení z úřední povinnosti ve smyslu ust. § 54 odst. 1 písm. c/ daňového řádu. Nelze tedy souhlasit s námitkou žalobkyně, že by postupem správce daně byla nadměrně zatěžována nebo že by správce daně překročil v daňovém řízení meze své pravomoci.

Krajský soud se nemohl přiklonit ani k námitce žalobkyně, že žalovaný rozhodl o odvolání nezákonně, když tak učinil až po uplynutí lhůty 30 dnů. Je nepochybné, že lhůta pro vyřízení odvolání není žalovanému stanovena obecně závazným právním předpisem, v daném případě daňovým řádem, jakožto procesním předpisem upravujícím správu daní. V postupu žalovaného, který nevydal rozhodnutí o odvolání v žalobkyní vyžadované lhůtě tedy, nelze spatřovat žádné pochybení a nelze jej označit ani za protizákonný.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně ve věci nebyla úspěšná, soud jí proto právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal. Ze správního spisu nevyplývá, že by žalovanému v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Proto krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s.ř.s.)

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů uvedených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ke Krajskému soudu v Hradci Králové.

O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Hradci Králové dne 18. října 2010

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu

