



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Mariana Kokeše a Martina Kopy v právní věci

žalobce: VOP 014, s. r. o., IČO 25559800
sídlem Předbranská 415, 688 01 Uherský Brod
zastoupený advokátem Mgr. Michalem Sedlářem
sídlem Údolní 5, 602 00 Brno

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2019, č. j. 38527/19/5100-31462-711180

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 9. 2019, č. j. 38527/19/5100-31462-711180, **se ruší** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení částku 24 456 Kč, a to k rukám žalobce advokáta Mgr. Michala Sedláře do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný k odvolání žalobce částečně změnil a ve zbytku potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj, Územní pracoviště v Uherském Brodě (dále jen „správní orgán

prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 6. 6. 2016, č. j. 1249668/16/3308/70462-711006. Tímto rozhodnutím správní orgán prvního stupně podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v rozhodném znění (dále jen „zákon o trojdani“), ve spojení s § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých (dále jen „zákonné opatření“) a § 171 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), vyzval žalobce jako ručitele k úhradě daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí ve výši 520 717 Kč, a to z titulu zákonného ručení za závazky prodávajícího, Lyžařského klubu Uherský Brod (dále jen „prodávající“), vzniklého vůči správci daně na základě prodeje nemovitých věcí žalobci a následného převodu vlastnického práva k těmto nemovitostem na žalobce. Správce daně hodnotu nemovitých věcí určil úředním oceněním nemovitých věcí poté, co v rámci vyměřovacího řízení zpochybnil znalecký posudek, přiložený prodávajícím k přiznání k dani z převodu nemovitých věcí, a to z důvodu pochybností nad správností údajů v posudku obsažených, přičemž prodávající na základě výzvy k odstranění pochybností tyto pochybnosti neodstranil.

2. Žalobou napadeným rozhodnutím provedená změna rozhodnutí správce daně spočívala v úpravě výše nedoplatku, kdy původní částku 520 717 Kč žalovaný snížil na částku 485 861 Kč. Žalovaný takto rozhodoval za situace, kdy původní rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2016, č. j. 48566/16/5100-31462-711180, zrušil krajský soud rozsudkem ze dne 31. 5. 2019, č. j. 29 Af 3/2017-39, a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení, a to z důvodu jeho nezákonnosti dle § 76 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud zde shledal pochybení při stanovení konkrétní výše vyměřené daně z převodu nemovitosti, kterou správní orgán prvního stupně určil na základě hodnoty převáděných nemovitostí (výsledná cena po zaokrouhlení) v rozporu se skutkovým stavem, neboť součástí oceňovaných nemovitých věcí byla i stavba, která však nebyla předmětem převodu mezi daňovým subjektem a žalobcem. Tímto pochybením tak správce daně nezákonně navýšil daň z převodu nemovitosti, která byla daňovému subjektu vyměřena, a k jejíž úhradě byl žalobce následně z titulu ručení vyzván.
3. Se zbylými odvolacími námitkami žalobce ohledně použití nesprávného způsobu ocenění nemovitostí správním orgánem prvního stupně se žalovaný ani v „novém“ odvolacím řízení neztotožnil, neboť dle žalovaného postupoval při volbě způsobu oceňování předmětných nemovitých věcí v souladu se zákonem č. 151/1997, o oceňování majetku a o změně některých zákonů, v rozhodném znění (dále jen „zákon o oceňování majetku“) a související vyhláškou č. 3/2008 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku, v rozhodném znění (dále jen „oceňovací vyhláška“). Dle § 2 zákona o oceňování majetku se majetek a služba oceňují cenou obvyklou, nestanoví-li tento zákon jiný způsob oceňování, přičemž dle § 4 tohoto zákona nestanoví-li tento zákon jinak, stavba nebo její část se oceňuje nákladovým, výnosovým nebo porovnávacím způsobem nebo jejich kombinací, jejichž použití u jednotlivých druhů staveb stanoví oceňovací vyhláška, podle které správní orgán prvního stupně při oceňování jednotlivých staveb postupoval, a tudíž v jeho jednání žalovaný nespátřil pochybení. Co se týče žalobcem namítané nepoužitelnosti většiny staveb, které byly vhodné pouze k demolici, uvedl žalovaný, že sice bylo prokázáno, že k demolici skutečně došlo, avšak došlo k ní až po dni rozhodném pro učení výše základu daně z převodu nemovitých věcí, přičemž správní orgán prvního stupně beze změny převzal údaje o opotřebení budov, které doložil prodávající původním znaleckým posudkem. V doplnění odvolání ze dne 4. 9. 2019 žalobce předestřel námitky ohledně nezákonnosti výzvy

k zaplacení nedoplatku ručitelem, když zpochybnil naplnění podmínky o bezvýsledném upomenutí dlužníka o úhradu daňového nedoplatku a podmínky o prokazatelném (bezvýsledném) vymáhání. Nicméně ani s touto námitkou se žalovaný neztotožnil, neboť se ocitá v rozporu se zjištěným skutkovým stavem, jež nachází oporu ve správním spisu.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

4. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.
5. Žalobce namítá, že v nyní projednávané věci nebyla dodržena zásada subsidiarity ručení dle § 171 odst. 3 daňového řádu. Vyrozumění o výši nedoplatku totiž bylo prodávajícímu doručeno dne 29. 4. 2016, avšak o této skutečnosti byl sepsán úřední záznam až dne 12. 7. 2016. Žalobci tedy není zřejmé, jak mohl být daňový nedoplatek vymáhán, resp. jak mohlo být dle správce daně vymáhání prokazatelně bezvýsledné, když o výši nedoplateků byl s prodávajícím sepsán úřední záznam o výši nedoplateků až 41 dní poté, co byl žalobce, coby ručitel, vyzván k úhradě celého nedoplatku. Dle žalobce správní orgány nepostupovaly v souladu se zákonem tak, aby mohly institut ručení v nyní projednávaném případě využít, neboť ve správním spise není žádný záznam o vymáhání nedoplatku na daňovém subjektu, což je nezbytný předpoklad k prokázání bezvýslednosti vymáhání.

III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nadále setrvává na právním názoru vysloveném v napadeném rozhodnutí a nesouhlasí s jednotlivými žalobními námitkami. Předně však poukazuje na skutečnost, že žalobce v žalobě proti druhému rozhodnutí o odvolání zjevně nikterak nereflektuje závěry, které krajský soud ohledně splnění podmínek pro vydání výzvy ručiteli vyřkl již ve svém prvním rozsudku, a opakovaně tak uplatňuje námitky, které byly krajským soudem vypořádány a posouzeny jako nedůvodné. Žalovaný na závěry krajského soudu odkázal též v rámci napadeného rozhodnutí, přičemž v tomto směru nelze nad rámec dodat již ničeho dalšího, co by dosud nezaznělo.
7. Ke stěžejní námitce ohledně neoprávněnosti vydání výzvy k úhradě daňového nedoplatku žalovaný uvádí, že pro posouzení zákonnosti výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem je třeba zkoumat několik zákonem stanovených podmínek, přičemž má za to, že v daném případě byly všechny splněny, což vyplývá i z příslušných pasáží odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, na které žalovaný odkazuje. Žalovaný doplňuje, že námitka žalobce, že spis neobsahuje žádný záznam o vymáhání nedoplatku, což je dle jeho názoru předpokladem k prokázání bezvýslednosti vymáhání, je zcela nesmyslná. Jedná se totiž o alternativy – buď k vymáhání došlo, nicméně bylo neúspěšné a nedoplatek při něm nebyl uhrazen, nebo je prokazatelně zřejmé, že by vymáhání bylo bezvýsledné, tudíž k němu (resp. k daňové exekuci) ani není přikročeno. Žalovaný uvádí, že v posuzovaném případě byly učiněny kroky směřující k vymáhání nedoplatku (viz bod [44] rozhodnutí o odvolání), kdy žalovaný prověřoval majetkovou situaci žalobce, nicméně žádný zpeněžitelný majetek ani finanční hotovost nebyla zjištěna; žalovaný pro úplnost uvádí, že záznamy o těchto skutečnostech samozřejmě ve spise založeny jsou. Žalovaný tak k námitkám stran nekompletnosti spisu uvádí, že tyto jsou s ohledem na výše uvedené zcela nedůvodné. Co se týče odkazů na judikaturu, zmíněných v závěru žaloby, jedná se dle žalovaného o relativně

náhodně uvedené citace z rozhodnutí soudů týkajících se do určité míry nahlížení do spisu či vedení spisu, avšak žalobce již z vyřčených, poměrně obecných závěrů relevantním způsobem nevyvozuje žádné konkrétní skutečnosti stěžejní pro danou věc. Dle žalovaného se proto tyto odkazy jeví bez uvedení bližší provázanosti s konkrétním případem jako dosti nadbytečné a nicneříkající.

IV. Předchozí soudní řízení

8. Krajský soud v Brně již o věci jednou meritorně rozhodl rozsudkem ze dne 31. 5. 2021, č. j. 29 Af 95/2019-36, kterým podanou žalobu zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
9. Nejvyšší správní soud nicméně ke kasační stížnosti žalobce citovaný rozsudek krajského soudu č. j. 29 Af 95/2019-36 zrušil rozsudkem ze dne 18. 8. 2023, č. j. 5 Afs 215/2021-49 (rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz), a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud vytkl krajskému soudu, že se nevypořádal s žalobní argumentací, v níž žalobce poukazyval na to, že krajský soud ve výše zmíněném rozsudku č. j. 29 Af 3/2017-39 a následně žalovaný, vázán jeho právním názorem, dospěli k závěru, že „stavba“ technické základny, nebyla převedena kupní smlouvou uzavřenou dne 9. 5. 2012 z prodávajícího na žalobce a mohlo se tudíž jednat o majetek prodávajícího, ze kterého mohl být primárně nedoplatek daně vymáhán.
10. V navazujícím řízení po zrušení citovaného rozsudku krajského soudu žalovaný dne 21. 9. 2023 doručil krajskému soudu doplnění vyjádření. Doplnil v něm skutečnosti, na základě nich má žalovaný za to, že byl žalobce jako ručitel po právu vyzván k úhradě nedoplatku na dani. Žalovaný je přesvědčen, že i když stavba technické základny nebyla zahrnuta do smluvního převodu mezi prodávajícím a žalobcem, žalobce se vůči ní chová jako vlastník a daňový poplatník. Tato skutečnost byla žalovanému po celou dobu daňového řízení známa. Jakékoliv další kroky, směřující ke zjištění již známé skutečnosti, proto žalovaný považuje za nepřiměřené. S ohledem na neexistenci záznamů na stavebním úřadě a v katastru nemovitostí pak žalovaný považuje případný požadavek na doplnění skutkového stavu taktéž za nemožný.

V. Posouzení věci soudem

11. Krajský soud opětovně přezkoumal, za splnění podmínek bez nařízení jednání (§ 51 s. ř. s.), v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) a vázán závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveném v citovaném rozsudku č. j. 5 Afs 215/2021-49 napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba je **důvodná**.
12. Oproti žalobě, o níž bylo před krajským soudem vedeno řízení pod sp. zn. 29 Af 3/2017, žalobce své žalobní námítky zúžil pouze na zpochybnění zákonnosti postupu správních orgánů při využití institutu zákonného ručení za závazky daňového subjektu ve smyslu § 171 odst. 3 daňového řádu.
13. Jak již krajský soud vyslovil v citovaném rozsudku č. j. 29 Af 3/2017-39, smyslem a účelem existence institutu ručení v daňovém řádu je zajištění splnění veřejnoprávní povinnosti platit daně jinou osobou namísto daňového dlužníka, který daň nezaplatil. Povinnost daňového ručitele k zaplacení dluhu na dani má subsidiární povahu. „*Ručitelova povinnost zaplatit*

daňový nedoplatek namísto daňového dlužníka je proto povinností, která nastupuje teprve tehdy, jestliže svou povinnost nesplnil daňový dlužník.“ (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 31. 5. 2000, sp. zn. I. ÚS 593/99, dostupný rovněž na <http://nalus.usoud.cz>).

14. Zákodárce ve vztahu k daňovému ručení ve smyslu § 171 odst. 3 daňového řádu založil přísnější podmínky pro možnost domoci se plnění na ručiteli, než jsou podmínky u soukromoprávního ručení, kde je tradičním předpokladem povinnosti ručitele plnit pouze to, že dlužník nesplnil, ačkoliv byl k tomu věřitelem písemně vyzván (srov. § 2021 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník). Smyslem takového pojetí je bezpochyby poskytnutí větší ochrany daňovému ručiteli, který se stává ručitelem přímo ze zákona (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2010, č. j. 1 Afs 22/2010-44, nebo ze dne 6. 3. 2014, č. j. 1 Afs 3/2014-31). *„Legitimním cílem státu je sice vyměřit, vybrat a případně vymáhat daně, musí tak ovšem vždy činit způsobem, který ctí základní práva jednotlivce, v daném případě daňového ručitele, kterému § 8 odst. 1 zákona o dani z převodu nemovitostí ukládá veřejnoprávní povinnost. Požadovat plnění po daňovém ručiteli je proto možné, až když je zřejmé, že dluh nebude vymožen od primárního daňového dlužníka.*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2015, č. j. 10 Afs 10/2015-46).
15. Podle § 171 odst. 1 daňového řádu je *„nedoplatek povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud mu správce daně ve výzvě sdělí stanovenou daň, za kterou ručí, a současně jej vyzve k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě; kopie rozhodnutí o stanovení daně je přílohou této výzvy.*“ Podle § 171 odst. 3 daňového řádu pak lze *„výzvu ručiteli 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.*“ Citovaná právní úprava tedy stanoví několik podmínek, jejichž splněním podmiňuje vznik a výkon pravomoci správce daně vyzvat ručitele k úhradě nedoplatku. Za první, zda daňový nedoplatek nebyl daňovým subjektem (prodávajícím) ve stanovené lhůtě uhrazen; za druhé, zda byl prodávající bezvýsledně upomenut o úhradu daňového nedoplatku; a za třetí, zda nedoplatek nebyl uhrazen ani při jeho vymáhání na prodávajícím. Tato pravomoc tedy zpravidla vznikne zásadně až potom, co předchozí vymáhání nedoplatku bylo bezúspěšné, ledaže je zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné.
16. Krajský soud má za to, že žalovaný řádným způsobem zdůvodnil splnění prvních dvou uvedených podmínek. Co se týče první podmínky, tedy že daňový nedoplatek nebyl daňovým subjektem ve stanovené lhůtě uhrazen, žalovaný její splnění posoudil v bodě [42] rozhodnutí o odvolání, kde zdůrazňuje, že ani v opožděně podaném daňovém přiznání daňového subjektu ze dne 12. 3. 2014 nedošlo k úhradě daňové povinnosti. Proto správce daně přistoupil k vymáhání daňového nedoplatku. Ke splnění druhé podmínky, tedy zda byl daňový subjekt bezvýsledně upomenut o úhradu daňového nedoplatku, se vyjádřil jak krajský soud již v citovaném rozsudku č. j. 29 Af 3/2017-39, tak opětovně i žalovaný v bodě [43] rozhodnutí. Z obsahu správního spisu totiž vyplývá, že prodávajícímu bylo dne 26. 4. 2016 odesláno vyrozumění o výši daňového nedoplatku, včetně poučení o následcích neuhrazení daňového nedoplatku, přičemž prodávající dne 29. 4. 2016 odmítl přijetí této zásilky (viz výzva č. j. 916633/16-3308-70462-711006 a přiložená kopie doručky). Tento den tedy bylo lze považovat uvedenou výzvu v souladu s § 47 odst. 3 daňového řádu za doručenou. Úřední záznam ze dne 12. 7. 2016, který žalobce zmiňuje, je pak pouze deklarácí

této skutečnosti, a to i za situace, kdy adresát vyrozumění o nedoplatku uvedl, že není předsedou prodávajícího, neboť dle správce daně byl daný adresát oprávněný k přijetí zásilky s vyrozuměním o výši nedoplatku. Námitku žalobce, že k určení data doručení výzvy k úhradě daňového nedoplatku prodávajícímu došlo až poté, co byl žalobce vyzván k úhradě tohoto nedoplatku z titulu zákonného ručení, tak krajský soud shledává nedůvodnou. Co se týče námítky, že ve spise není doloženo, že vyrozumění o nedoplatku nabylo právní moci, krajský soud souhlasí s hodnocením žalovaného, že právní moc, tedy vlastnost charakterizovaná jako nezměnitelnost a závaznost, je v souladu s § 103 odst. 1 daňového řádu spjata toliko s rozhodnutím správního orgánu. Vyrozumění, jakožto písemnost nepřiznávající práva či neukládající povinnosti, tedy není rozhodnutím a právní moci nenabývá – spis proto doklad o nabytí právní moci přirozeně neobsahuje.

17. Žalobce v kasační stížnosti nesplnění prvních dvou uvedených podmínek pro použití ručitelské výzvy ani nenamítal, Nejvyšší správní soud se jimi proto v rozsudku č. j. 5 Afs 215/2021–49, nezabýval. V této části tedy napadené rozhodnutí ob stojí.
18. Krajský soud, vázán názorem Nejvyššího správního spisu, pak přistoupil k novému zhodnocení, zda žalovaný prokázal splnění i třetí podmínky, tedy zda nedoplatek nebyl uhrazen ani při jeho vymáhání na daňovém subjektu, či (alternativně) zda zjistil, že by vymáhání daně bylo prokazatelně bezvýsledné.
19. Krajský soud již konstatoval v citovaném rozsudku č. j. 29 Af 3/2017-39, že ze správního spisu zjistil, že správní orgán prvního stupně provedl dne 16. 5. 2016 místní šetření na adrese bývalého sídla prodávajícího, při němž bylo zjištěno, že se na této adrese nachází rodinný dům, jehož jedním ze spoluvlastníků je bývalý předseda prodávajícího, avšak daňový subjekt zde nesídlí. Dále bylo z obchodního rejstříku zjištěno, že prodávající nemá statutární orgán a jako sídlo bylo uvedeno pouze Uherský Brod (viz úřední záznam z místního šetření, č. j. 1194070/16/3308-80541-706191). Dále správní orgán prvního stupně provedl dne 17. 5. 2016 ústní jednání s J. P. a K. L. za účelem zjištění majetkových poměrů prodávajícího, přičemž oba jmenovaní uvedli, že prodávající nemá statutární orgán a v současné době je snaha o jeho výmaz z obchodního rejstříku, tento nevlastní žádný majetek, neboť veškerý movitý i nemovitý majetek byl prodán žalobci, avšak prodávající byl v době prodeje zadlužen, a proto nezískal žádnou finanční hotovost (viz protokol o ústním jednání, č. j. 1194065/16/3308-80541-706191). Správce daně dále provedl lustraci katastru nemovitostí a registru vozidel či dotaz v ADIS (automatický daňový informační systém), kde bylo zjištěno, že prodávající nedisponuje žádnými bankovními účty.
20. Žalobce v žalobě však namítl, že stavba technické základny na pozemku parc. č. 1084/1,2 v k.ú. Vápenice u Starého Hrozenkova, jejíž hodnota byla dle úředního ocenění stanovena na 871 344,47 Kč, nebyla převedena kupní smlouvou uzavřenou dne 9. 5. 2012 na žalobce. Prodávající tak podle žalobce mohl vlastnit určitý majetek. Žalovaný proto podle něj v odvolacím řízení pochybil, když dostatečně neprokázal, že by vymáhání nedoplatku daně po prodávajícím bylo skutečně bezvýsledné, jak tvrdil. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku, *„splnění této (třetí) podmínky je přitom zapotřebí posuzovat i v řízení o odvolání, neboť v praxi nelze vyloučit, že i přesto, že správce daně učiní veškeré kroky ke zjištění majetku daňového dlužníka, které od něj lze rozumně požadovat, vyjde následně po vydání jeho výzvy ručiteli najevo, že dlužník disponuje majetkem, který může sloužit k úplné či částečné úhradě daňového nedoplatku. V takovém případě je na místě v souladu s principem subsidiarity ručitelského závazku postihnout nejprve majetek daňového dlužníka, a to i když je tento majetek*

zjištěn až v průběhu odvolacího řízení proti výzvě ručiteli vydané dle § 171 daňového řádu. O takovou situaci se mohlo jednat i v nyní posuzovaném případě“.

21. Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že žalovaný (na rozdíl od správce daně, který skutkový stav zjistil ke dni vydání prvostupňového rozhodnutí dostatečným způsobem) neměl v době vydání napadeného rozhodnutí postaveno na jisto, zda stavba technické základny nemohla být postižena v rámci vymáhání daně na prodávajícím, a tedy zda byla splněna podmínka subsidiarity vymáhání daně na ručiteli. Ze spisové dokumentace totiž není zřejmé, zda tento majetek byl ke dni vydání napadeného rozhodnutí skutečně ve vlastnictví prodávajícího, zda tento majetek vůbec existoval, či jaká byla jeho aktuální hodnota. Závěr, zda byl vlastníkem stavby technické základny stále prodávající, však nelze podle Nejvyššího správního soudu dovozovat ani z té skutečnosti, že kupní smlouvou ze dne 9. 5. 2012 k převodu této konkrétní stavby nedošlo.
22. Krajský soud, vázán výše uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu, konstatuje, že skutkový stav, na základě kterého žalovaný dospěl k závěru, že byla splněna i třetí podmínka pro vydání ručitelské výzvy, nemá oporu ve spisové dokumentaci. Žalovaný, po zjištění, že stavba technické základny nebyla převedena kupní smlouvou ze dne 9. 5. 2012 na žalobce, poté nepostavil na jisto, zda tento majetek nebyl v době vydání napadeného rozhodnutí ve vlastnictví prodávajícího, a tudíž zda jej nebylo možné postihnout za účelem vymožení daňového nedoplatku předtím, než mohly daňové orgány po žalobci vyžadovat splnění jeho povinnosti plynoucí z jeho ručitelského závazku. Závěr žalovaného o tom, že vymáhání nedoplatku daně po prodávajícím by bylo bezvýsledné, je tedy předčasné. Krajskému soudu proto nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit pro vady řízení dle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.
23. K vyjádření ze dne 21. 9. 2023 žalovaný přiložil fotodokumentaci lyžařského areálu; zprávu o daňové kontrole žalobce na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010, 2011, 2012; daňové přiznání žalobce k dani z nemovitých věcí za rok 2012; opisy dalších daňových přiznání žalobce a stavební povolení stavby „Dostavba technické základny – garáž, sklady“. Krajský soud navržené důkazy neprovedl, neboť jsou to primárně správní orgány, před kterými má probíhat těžiště dokazování (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 5 Afs 89/2013-29). Žalovaný v dalším řízení musí doplnit spisovou dokumentaci takovým způsobem, aby ve spojení se skutečnostmi, které již uvedl v bodu 52 napadeného rozhodnutí, mohl jednoznačně potvrdit, zda je možné vymáhat daňový nedoplatek po prodávajícím, anebo vymáhání jako bezvýsledné vyloučit.

V. Závěr a náklady řízení

24. Krajský soud proto na základě výše uvedeného zrušil napadené rozhodnutí žalovaného pro vady řízení podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. a současně dle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.) a bude tedy na něm, aby zajistil nápravu shora vytčených vad.
25. Pokud jde o náklady řízení, krajský soud rozhodoval komplexně jak o nákladech vzniklých v novém řízení před krajským soudem, tak i o nákladech, které vznikly v původním řízení před zdejším soudem, a též o nákladech, které vznikly v řízení o kasační stížnosti (viz § 110 odst. 3 s. ř. s.). Tyto náklady přitom tvoří jediný celek a krajský soud o jejich náhradě rozhoduje jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008-98).

26. O náhradě nákladů řízení tedy bylo rozhodnuto podle § 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. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.
27. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova zástupce (advokáta) a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, převzetí a příprava zastoupení v řízení o kasační stížnosti, kasační stížnost) a čtyři režijní paušály, a to ve výši $4 \times 3\ 100$ Kč a 4×300 Kč [§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 13 600 Kč. Protože zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 2 856 Kč odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč a za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč.
28. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 24 456 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 24. ledna 2024

Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu