

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobkyně: **Ing. J. R.,** zast. JUDr. Ludmilou Pávkovou, advokátkou, se sídlem Kodaňská 558/25, Praha 10, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 4. 2017, č. j. 30 Af 75/2015 – 54,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

[1] Kasační stížnosti se žalobkyně (dále „stěžovatelka“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2015, č. j. 22674/15/5100-31461-701836 ve věci uložení pokuty podle § 250 odst. 1 písm. a) a odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále „daňový řád“) za nepodání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí.

[2] Stěžovatelka byla dne 20. 11. 2013 vyzvána, aby podala daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí, jelikož jí v souladu s § 21 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon č. 357/1992 Sb.“), vznikla povinnost podat daňové přiznání v zákonné lhůtě do 28. 2. 2013; výzva byla stěžovatelce doručena dne 2. 12. 2013. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka na základě této výzvy daňové přiznání nepodala, byla jí daň vyměřena dle zákona č. 357/1992 Sb., ve spojení s § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), a podle § 145, § 98 a § 147

zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), platebním výměrem ze dne 10. 4. 2014, č. j. 1734319/14/3006-04400-706687 ve výši 81 Kč. Správce daně následně platebním výměrem ze dne 2. 2. 2015, č. j. 587933/15/3006-70461-706845, uložil stěžovatelce pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 odst. 1 písm. a) a odst. 6 daňového řádu ve výši 500 Kč; tuto pokutu žalovaný potvrdil.

[3] V podané žalobě stěžovatelka tvrdila, že řízení o správním deliktu nebylo vedeno řádně, že správce daně pochybil při dokazování, delikt s ní nebyl řádně projednán, a následkem toho bylo zasaženo do jejího práva se ve věci vyjádřit, do práva na ústní projednání věci a na dvojinstančnost řízení. Namítla, že jí doposud nevznikla povinnost podat řádné daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí v souvislosti s pozemky vydraženými v dražbě konané dne 10. 10. 2012, protože jí nebylo doručeno usnesení o příklepu, ačkoli o to dražebníka písemně upomínala; namítala, že usnesení o příklepu nemohlo nabýt právní moci a že správce daně (aniž by řádně vedl dokazování a požádal exekutora o předložení doručenky o doručení usnesení o příklepu) vzal bez dalšího za prokázané, že usnesení o příklepu nabylo dne 10. 11. 2012 právní moci. Dle názoru stěžovatelky bylo povinností správce daně dle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat, že tato právní skutečnost (právní moc usnesení o příklepu) nastala. Ve vztahu k uložené pokutě vznesla námitku prekluze, uvedla, že pokutu za správní delikt lze uložit do jednoho roku od jeho spáchání. Výzvu k podání přiznání označila za neurčitou a nezákonnou, a rovněž nesouhlasila se způsobem vyřízení její stížnosti proti této výzvě, resp. následné žádosti o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. S odkazem na judikaturu NSS rovněž namítala, že nebyly naplněny důvody pro stanovení daně dle pomůcek. V replice k vyjádření žalovaného poté uvedla, že skutečnost, že je zapsána jako vlastník předmětných nemovitostí, zjistila nahlédnutím do katastru nemovitostí v souvislosti s povinnostmi k dani z nemovitostí; to však nemůže mít žádný dopad na lhůtu, do kdy je povinna podat přiznání k dani z převodu nemovitostí, která se váže na datum doručení usnesení o příklepu; toto jí však doposud doručeno nebylo, a proto ani nemohlo nabýt právní moci.

[4] Krajský soud poukázal na závěry vztahující se k povinnosti včasného podání daňového tvrzení a pokuty za nesplnění této povinnosti, které v nálezu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14, vyslovil Ústavní soud: „*Ustanovení § 250 daňového řádu upravuje pokutu za opožděné tvrzení daně, která je sankcí za podání daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání po stanovené lhůtě nebo za jejich nepodání vůbec. Pokuta vzniká přímo ze zákona (ex lege) ve stanovené výši odvozené od výše placené daně, narůstá v čase v závislosti na délce prodlení s učiněním daňového tvrzení a má stanovenu minimální a maximální hranici pro případ, že daňové tvrzení není podáno vůbec, a to ani po stanovené lhůtě. Pokuta za opožděné tvrzení daně představuje zejména motivaci k včasnému podávání daňových tvrzení, bez nichž není efektivní správa daní možná. Nesplnění povinnosti tvrzení daně je třeba obecně považovat za ohrožení samotného zjištění a stanovení daně a následně i její úhrady, tj. dochází zde k ohrožení cíle správy daní jako takové.*“

[5] K otázce splnění zákonných podmínek pro uložení pokuty, tzn. existenci pravomocného usnesení o příklepu vydražených nemovitostí, krajský soud konstatoval, že z obsahu předloženého spisového materiálu je patrné, že správci daně bylo doručeno oznámení soudního exekutora o nabytí vlastnictví vydražené nemovitosti, v němž soudní exekutor výslovně uvedl, že usnesení o příklepu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 017 EX 665/17-

101, nabylo právní moci dne 10. 11. 2012 a stěžovatelka zaplatila nejvyšší podání dne 15. 10. 2012. Přílohu tohoto oznámení zároveň tvořilo usnesení o příklepu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 017 EX 665/17-101, které bylo opatřeno doložkou právní moci; všechny tyto listiny byly správci daně zaslány Katastrálním úřadem pro Jihomoravský kraj, Katastrálním pracovištěm Blansko, který jako příslušný katastrální úřad provedl na základě pravomocného usnesení o příklepu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 017 EX 665/17-101, zápis vlastnického práva záznamem dle § 7 odst. 1 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění účinném pro projednávanou věc. Podle tohoto ustanovení se práva uvedená v § 1 odst. 1, která vznikla, změnila se nebo zanikla ze zákona, rozhodnutím státního orgánu, příklepem licitátora na veřejné dražbě, vydržením, přírůstkem a zpracováním, zapisují záznamem údajů na základě listin vyhotovených státními orgány a jiných listin, které podle zvláštních předpisů potvrzují nebo osvědčují právní vztahy, do katastru. V daném případě byl záznam vlastnického práva k předmětnému pozemku proveden v řízení vedeném pod zn. Z-7365/2012-701. Dle krajského soudu se tak stěžovatelka stala vlastníkem vydražené nemovitosti – pozemku parc. č. X, a to ke dni vydání usnesení o příklepu, tj. 10. 10. 2012, stala se poplatníkem daně z převodu nemovitostí a byla povinna podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí. Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně vzhledem k jemu dostupným veřejným listinám neměl pochybnost o tom, že a k jakému datu k převodu nemovitosti došlo. Krajský soud vzal za prokázané, že k převodu nemovitosti došlo, žalobkyně se stala poplatníkem daně z převodu nemovitostí, a měla tak zároveň povinnost podat daňové přiznání. Krajský soud konstatoval, že nebylo povinností daňových orgánů vyžadovat si od soudní exekutorky kopii doručenky dokládající doručení usnesení o příklepu, neboť právní moc usnesení o příklepu byla náležitě prokázána obsahem listin založených ve správním spisu. Z týchž důvodů k provedení tohoto důkazu pro svou nadbytečnost nepřistoupil ani krajský soud.

[6] Krajský soud nepřisvědčil ani argumentaci stěžovatelky, že má oproti adrese trvalého pobytu (S. 881/4, J.) zavedenu v evidenci obyvatelstva doručovací adresu (K. 87/3, L.) a proto za řádně doručené písemnosti lze pokládat pouze ty, které jí byly doručeny na uvedenou adresu pro doručování (nikoli na adresu trvalého pobytu). Krajský soud dospěl shodně s žalovaným k závěru, že v situaci, kdy správce daně obdržel od katastrálního úřadu oznámení exekutorského úřadu, z jehož obsahu vyplynulo, že *„usnesení o příklepu č. j. 017 EX 665/07-101 ze dne 10. 10. 2012 nabylo právní moci dne 10. 11. 2012. Dnem 15. 10. 2012 zaplatil vydražitel nejvyšší podání“;* a také na samotném usnesení o příklepu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 017 EX 665/07-101, byla dne 15. 11. 2012 soudním exekutorem vyznačena doložka o nabytí právní moci dnem 10. 11. 2012, není důvod pochybovat o tom, že právní moc tohoto usnesení nastala tak, jak je v těchto listinách uvedeno. Stěžovatelka si dle krajského soudu byla (a musela být) vědoma nabytí svého vlastnického práva k vydraženému pozemku, které bylo katastrálním úřadem zapsáno do katastru nemovitostí záznamem, přitom se tak mohlo stát toliko na základě pravomocného usnesení o příklepu s právními účinky ke dni 10. 10. 2012. Krajský soud poukázal v této souvislosti rovněž na další postup samotné stěžovatelky, který následoval po vydražení pozemku; nejenže zaplatila nejvyšší podání, ale také podala daňové přiznání k dani z nemovitostí na zdaňovací období roku 2013, do kterého vydražený pozemek ke zdanění zahrnula. Jakožto osoba znalá právních předpisů daňového práva si proto musela být rovněž vědoma skutečnosti, že ve smyslu § 8 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb. jí vznikla povinnost

(jako nabyvatelce nemovitosti vydražené v exekuci a poplatníkovi daně z převodu nemovitostí) podat k této dani daňové přiznání.

[7] Proti rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka kasační stížnost, v níž tvrdí, že napadený rozsudek je nesprávný, neboť soud svou konstrukci vystavěl na neopodstatněném závěru, že usnesení o příklepu č. j. 017EX665/07–11, ze dne 10. 10. 2017 bylo stěžovatelce doručeno a nabylo právní moci; ve správním ani v soudním spise se nenachází o této skutečnosti žádná listina a stěžovatelka tuto skutečnost po celou dobu popírá. Usnesení o příklepu jí nikdy doručeno nebylo, a to přesto, že o něj exekutora písemně žádala, když se na webu katastrálního úřadu dozvěděla, že je zapsána jako vlastník. Obsah usnesení o příklepu stěžovatelce není znám. Chybně vyznačenou doložku právní moci exekutorem stěžovatelka od počátku zpochybňuje, důkaz, který by podpořil stěžovatelčino tvrzení a který ona nemá ve své moci, má exekutor, a krajský soud ho nedůvodně neprovedl k důkazu. Soud se nepochopitelně spokojil se zápisy katastrálního úřadu, které však ničeho o doručení usnesení o příklepu stěžovatelce nevypovídají. Lhůta pro podání daňového přiznání se odvíjí ode dne doručení usnesení o příklepu tj. datum nabytí právní moci, toto datum však stěžovatelce známo nebylo, neboť jí žádné usnesení o příklepu doručeno nebylo. Není tedy zřejmé, jak v právním státě může být za nesplnění povinnosti, která ještě nevznikla, trestána. Stát organizuje výkon statní moci; trvalou neschopnost řádně písemnosti doručovat nelze klást na bedra občanů, natož je za to trestat. V dané věci pochybil exekutor, a proto stěžovatelka nevidí žádného důvodu, proč by za jeho pochybení a neschopnost jí řádně doručit usneseni o příklepu, měla být státem trestána. Stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti nejprve shrnul skutkový stav věci a současně odkázal v plném rozsahu na rozhodnutí o odvolání ze dne 20. 7. 2015, č. j. 22674/15/5100-31461-701836, přiložený spisový materiál a na kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu, se kterým se žalovaný ztotožňuje. Usnesení doručené správci daně tedy bylo pravomocné a na základě této skutečnosti mohl správce daně důvodně předpokládat, že usnesení bylo doručeno i stěžovatelce a jeho obsah je jí znám. Pokud se stěžovatelka odvolává na to, že jí doručeno nebylo, nemůže jít toto tvrzení k tíži správce daně. Správce daně i žalovaný měli za prokázané, že k nabytí nemovité věci došlo, čemuž dal za pravdu i krajský soud, dle kterého nebylo povinností daňových orgánů vyžádat si od soudního exekutora kopii doručenky dokládající doručení usnesení o udělení příklepu, neboť právní moc předmětného usnesení byla náležitě prokázána obsahem listin založených ve spise. Ze stejného důvodu neprovedl tento důkaz ani krajský soud. Jak zároveň krajský soud podotkl, je s podivem, že stěžovatelka vehementně brojí proti skutečnosti zpochybňující právní moc usnesení o udělení příklepu, které je právním titulem k nabytí jejího vlastnického práva. Nicméně skutečnost, že stěžovatelka podala dne 31. 1. 2013 daňové přiznání k dani z nemovitostí na zdaňovací období roku 2013, kam zahrnula i předmětné nemovité věci nabyté v dražbě, rovněž svědčí o tom, že musela vědět o tom, že nemovité věci má ve svém vlastnictví, a že je tedy musela nějakým způsobem nabýt. Žalovaný konstatuje, že stěžovatelka v kasační stížnosti nepředkládá žádné nové skutečnosti, pouze zarputile trvá na svých tvrzeních, které však nemají oporu ve spisu. Žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[9] Nejvyšší správní soud po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů stěžovatelkou uplatněných, neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Kasační stížnost není důvodná.

[10] Nejvyšší právní soud především konstatuje, že předmětem tohoto řízení je pouze rozhodnutí o uložení pokuty za nepodání daňového přiznání. Nepřísluší proto kasačnímu soudu posuzovat námitky, kterými stěžovatelka míří ke způsobu vyměření daně; předmětem soudního přezkumu před krajským soudem nebyl totiž platební výměr ze dne 10. 4. 2014, č. j. 1734319/14/3006-04400-706687, kterým byla stěžovatelce vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 81 Kč; ani tomu tak nemohlo být, neboť jak vyplynulo z vyjádření žalovaného, stěžovatelka proti touto platebnímu výměru odvolání nepodala.

[11] Stěžovatelka činí spornou skutečnost, zda jí vznikla povinnost podat daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí v souvislosti s vydražením pozemku parc. č. X (trvalý travní porost o výměře 356 m^2) v kat. území V. M., obec V., zapsaném na listu vlastnictví č. X, evidovaném na Katastrálním úřadu pro Jihomoravský kraj, Katastrální pracoviště Blansko, v dražbě. V průběhu předcházejícího řízení, stejně jako v podané žalobě a nyní v kasační stížnosti namítá, že jí povinnost podat daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí nevznikla, neboť jí doposud nebylo doručeno usnesení o příklepu soudního exekutora ze dne 10. 10. 2012, č. j. 017 EX 665/07-101.

[12] Dle § 21 odst. 2 písm. c) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, dle kterého bylo v řízení postupováno (viz § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí), je poplatník povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zaplaceno nejvyšší podání při výkonu rozhodnutí nebo exekuci.

[13] Podmínkou *sine qua non* pro uložení pokuty dle § 250 daňového řádu je existence pravomocného rozhodnutí o příklepu. Zatímco stěžovatelka tvrdí, že takové (pravomocné) rozhodnutí neexistuje, resp. jí nebylo rozhodnutí o příklepu řádně doručeno, správce daně, potažmo krajský soud vzali za prokázané, že rozhodnutí o příklepu je v právní moci a nastaly právní předpoklady pro uložení pokuty.

[14] Nejvyšší správní soud považuje především za nutné korigovat názor žalovaného, potažmo krajského soudu, že pokud se stěžovatelka odvolává na to, že jí doručeno nebylo, nemůže jít toto tvrzení k tíži správce daně. Obecně nelze tomuto názoru přisvědčit. Správce daně je vždy povinen prokázat, že nastaly podmínky pro uložení sankce; v daném případě, že byly splněny zákonné předpoklady pro uložení pokuty dle § 250 daňového řádu. Tato povinnost mu vyplývá výslovně z § 92 odst. 5 písm. e) daňového řádu, podle kterého *správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.* Rozhodnou skutečností vyplývající ze zákona č. 357/1992 Sb., jak bylo výše uvedeno, je existence pravomocného titulu – rozhodnutí o příklepu.

[15] Je nutno především ujasnit, co je předmětem daně, kdo je poplatníkem daně a kdy vzniká daňová povinnost, na straně jedné, a na straně druhé, kdy – v jaké lhůtě - má poplatník povinnost podat daňové přiznání. Předmětem daně v projednávané věci je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem; poplatníkem daně z převodu, jednalo-li se o nabytí nemovitosti při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, byl nabyvatel [§8 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb.]. V projednávané věci není pochyb o tom, že stěžovatelka je poplatníkem daně a je povinna daň z převodu vydražených nemovitostí uhradit; svědčí jí tedy hmotněprávní daňová povinnost. Stěžovatelka ostatně nečiní sporným to, že ji vznikla daňová povinnost, ale spornou činí pouze skutečnost, že jí vznikla povinnost podat daňové přiznání. Tyto povinnosti však nelze od sebe oddělovat, neboť daňovou povinnost lze splnit toliko prostřednictvím podaného daňového přiznání.

[16] Podle § 21 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. je poplatník povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž: a) byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí, b) nabyla účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti, která není evidována v katastru nemovitostí nebo nabyla účinnosti smlouva o postoupení pohledávky, c) bylo vydáno potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě nebo nabylo právní moci rozhodnutí o příklepu a bylo zaplaceno nejvyšší podání anebo nabylo právní moci usnesení o předražku a předražek byl zaplacen při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, d) nabylo právní moci rozhodnutí nebo byla daňovému subjektu doručena jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, nejedná-li se o úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti uvedený v písmenech a) až c). Skutečnost, že rozhodnutí o příklepu nabylo právní moci, byla v projednávané věci potvrzena veřejnými úředními listinami, které nebyly nikterak zpochybněny.

[17] Pokud by existovaly pochybnosti o tom, zda rozhodnutí o příklepu zakládající povinnost stěžovatelky k podání daňového přiznání z uskutečněného převodu, skutečně nabylo právní moci, (např. bylo podané odvolání či by zde existovaly jiné skutečnosti zpochybňující samotný výsledek provedené dražby, či sporné údaje v listinách založených v katastru nemovitostí, apod.), nepochybně by bylo povinností správce daně a priori se otázkou právní moci zabývat. V takovém případě by tedy bylo i na místě relevantním tvrzením stěžovatelky se v rámci součinnosti se soudní exekutorkou zabývat a otázku právní moci postavit najisto.

[18] Nutno však podotknout, že tvrzení stěžovatelky nemůže stát bez dalšího pouze na tom, že jí nebylo usnesení o příklepu řádně doručeno, neboť bylo doručováno na jinou (doručovací) adresu. Nelze ani přehlédnout, že z dalších úkonů stěžovatelky je zřejmé, že toto usnesení za pravomocné sama považovala; že stěžovatelce svědčí vlastnické právo k předmětným nemovitostem, vyplývá z příslušných listin založených v katastru nemovitostí - listu vlastnictví. Není ani pochyb o tom, že toto vlastnické právo by nemohlo být zapsáno jinak než na základě pravomocného rozhodnutí o příklepu. Ze spisu nevyplývá, a stěžovatelka ani v řízení před krajským soudem ani v kasační stížnosti netvrdí, že by zápis v katastru nemovitostí jakkoli zpochybnila či brojila proti jeho správnosti a domáhala se zapsání jiného právního stavu. Naopak stěžovatelka z této skutečnosti sama vycházela, podala-li dne 31. 1. 2013 daňové přiznání k dani z vydražených

nemovitostí. K podání daňového přiznání z úplatného převodu byla stěžovatelka správcem daně vyzvána dne 20. 11. 2013, tedy několik měsíců poté, kdy sama podala přiznání k dani z nemovitostí na rok 2013 (přitom, jak sama uvádí, skutečnost, že usnesení o příklepu je v právní moci, zjistila z katastru právě v souvislosti s přiznáním k dani z nemovitých věcí). Správce daně disponoval k tomuto datu jednak veřejnými úředními listinami katastrálního úřadu a soudní exekutorky, jednak mu bylo z moci úřední známo, že stěžovatelka vydražené nemovitosti sama uvedla jakožto předmět daně z nemovitostí.

[19] Jakkoli stěžovatelka zpochybňuje pouze svoji povinnost podat daňové přiznání, jak uvedl zdejší soud výše, nelze tuto povinnost posuzovat zcela odděleně od samotného vzniku daňové povinnosti. Daňovou povinnost, o níž není pochyb, resp. stěžovatelka skutečnost, že se stala vlastníkem vydražených nemovitostí, nezpochybňuje, lze totiž splnit toliko prostřednictvím podaného daňového přiznání. Podle § 135 daňového řádu daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván; v daňovém tvrzení je povinen sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně; daň je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.

[20] Nastaly-li právní skutečnosti svědčící pro vznik daňové povinnosti k dani z nemovitostí, kterou stěžovatelka sama splnila, přitom tyto skutečnosti nezpochybňovala, nelze tyto právní skutečnosti (právní moc usnesení o příklepu byla podmínkou pro zápis vlastnického práva k vydraženým nemovitostem stěžovatelky), pro účely podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí poté zcela účelově zpochybňovat.

[21] Cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daní spolu se zabezpečením jejich úhrady (§ 1 odst. 2 daňového řádu). Při správě daní nelze přehlížet povinnou součinnost daňového subjektu, která je determinována již existencí břemene tvrzení (§ 1 odst. 3 daňového řádu) a důkazního břemene (§ 92 odst. 3 daňového řádu), jehož je daňový subjekt nositelem. K zajištění cíle správy daní nepochybně slouží i tradiční sankční a pořádkové správní mechanismy, které daňový řád obsahuje. Jejich nastavení může být předmětem diskusí, stejně tak lze polemizovat o povaze některých sankcí z hlediska principů správního trestání. Otázkou ústavnosti § 250 daňového řádu, resp. sankcí ex lege, se mimo jiné zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 30. června 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14; v souvislosti s posouzením návrhu na vyslovení protiústavnosti § 250 daňového řádu, přitom konstatoval: „*Toto řešení prostřednictvím vyloučení diskrece umožňuje eliminaci libovůle při rozhodovací činnosti správce daně, předchází možnému korupčnímu jednání a činí pokutu předvídatelnou a dopředu určitelnou (tj. pokuta naplňuje princip legitimního očekávání ze strany daňových subjektů). Úprava pokuty tak v řadě aspektů prvek relativní rovnosti daňových subjektů posiluje, k čemuž přispívá i množství zákonem garantovaných moderačních prvků, umožňujících zohlednit vybrané specifické okolnosti jednotlivých případů porušení povinnosti tvrzení daně (...) Sankce vznikají ex lege v předem dané výši odvozené z určitého základu, a to z důvodu předvídatelnosti a s tím související právní jistoty, zamezení libovůle ze strany orgánu veřejné moci, snížení rizika korupce, administrativní zvladatelnosti (automatizace jejich ukládání u správce daně) a rychlosti řízení. To zda bude v případě konkrétní sankce zvolena varianta jejího ukládání ze zákona, anebo naopak bude využito diskrece, je do značné míry otázkou legislativně politickou.*“ Ústavní soud tedy dospěl k závěru, že výše sankce (procentuální hodnota určená zákonodárcem přímo v zákoně) sama zohledňuje závažnost

porušení daňové povinnosti a do značné míry i individuální ekonomické poměry sankcionovaného subjektu a trestání porušení povinnosti je učiněno předvídatelným a dopředu určitelným způsobem, který vylučuje libovůli ze strany rozhodujícího orgánu.

[22] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že krajský soud nepochybil, pokud měl na základě listin založených ve správním spisu a dalších skutečností za prokázané, že ve smyslu § 21 odst. 2 písm. c) zákona č. 357/1992 Sb. byly naplněny obě podmínky ke vzniku povinnosti žalobkyně jako poplatníka podat přiznání k dani z převodu nemovitostí, neboť zde existuje pravomocné rozhodnutí o příklepu a bylo také zaplaceno nejvyšší podání za vydraženou nemovitost. Pokud stěžovatelka daňové přiznání nepodala, a i přes vědomost o nabytí svého vlastnického práva a přes vědomost o skutečnosti, že je poplatníkem daně z převodu nemovitostí, tak neučinila ani na základě výzvy správce daně ke splnění této povinnosti v dodatečné lhůtě, byl v daném případě zcela na místě postup dle § 250 odst. 1, ve spojení s odst. 4 a 6, daňového řádu v podobě uložení pokuty za nepodání řádného daňového tvrzení.

[23] Nejvyšší správní soud neshledal kasační námitky stěžovatelky důvodné; krajský soud se přezkoumatelným způsobem vypořádal s veškerými námitkami, které stěžovatelka uplatnila; z odůvodnění rozsudku je zřejmé, jakými úvahami byl krajský soud při hodnocení skutkového stavu veden a na základě jakých právních úvah dospěl k závěru o správnosti postupu žalovaného.
Nejvyšší správní soud proto z důvodů výše uvedených kasační stížnost podle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[24] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému žádné náklady přesahující jeho správní činnost nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. dubna 2018

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu