



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce: **JUDr. M. B., správce konkursní podstaty úpadce T.z. Z.spol. s r. o.**, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 9. 3. 2006, č. j. 29 Ca 57/2004 - 43,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 9. 3. 2006, č. j. 29 Ca 57/2004 - 43 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Včas podanou kasační stížností brojil žalovaný (dále jen „stěžovatel“) proti shora uvedenému rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým bylo zrušeno správní rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 1. 2004, č. j. 6990/03/FŘ/140. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti předchozímu postupnému správnímu rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně ze dne 11. 7. 2003, č. j. 161245/03/303914/4215, kterým byla žalobci podle ustanovení § 32 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), a v souladu s ustanovením § 15 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 92/1991 Sb.“), uložena povinnost zaplatit daňový nedoplatek ve výši 249 203 Kč, který byl zaevidován dne 9. 10. 1999 na osobní daňový účet žalobce ve smyslu ustanovení § 62 daňového řádu na základě předložené smlouvy č. 053/99 o prodeji privatizovaného majetku státního podniku S. m. p., s. p., M., ze dne 8. 10. 1999, uzavřené mezi Fondem národního majetku ČR a žalobcem jako nabyvatelem.

II.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť má za to, že napadený rozsudek spočívá na nesprávném posouzení právní otázky soudem.

Stěžovatel uvedl, že Krajský soud v Brně zrušil výše uvedené rozhodnutí stěžovatele pro vadu řízení. Podle právního názoru soudu podstatné v předmětné věci je, že žalobou napadeným rozhodnutím stěžovatele bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně ze dne 11. 7. 2003, č. j. 161245/03/303914/4215, kterým byla žalobci uložena povinnost zaplatit daňový nedoplatek na daňovém penále na dani silniční za období od 1. 1. 1995 do 31. 12. 1998 v celkové ve výši 249 203 Kč, tedy předepsanému daňovému penále za pozdní úhradu splatných daňových povinností na silniční dani. Povinnost žalobce uhradit nedoplatky na dani silniční ve výši 361 825 Kč za výše uvedená zdaňovací období byla uložena rozhodnutím správce daně ze dne 10. 7. 2003, č. j.: 161262/03/303914/4125, které bylo potvrzeno rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 1. 2004, č. j.: 7071/03/FŘ/140. Proti tomuto rozhodnutí stěžovatele podal žalobce žalobu, v níž byl úspěšný. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 13. 1. 2006, č. j.: 29 Ca 47/2004 - 50 rozhodnutí stěžovatele zrušil pro vady řízení a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Soud tak vycházel z právního stavu souzené věci a z toho, že rozhodnutí, jímž byla žalobci založena povinnost uhradit nedoplatky na dani silniční a z něhož se posléze odvíjela povinnost žalobce platit penále za pozdní úhrady, bylo zrušeno. Bylo-li tedy rozsudkem Krajského soudu v Brně zrušeno rozhodnutí žalovaného, jímž byla žalobci uložena povinnost uhradit nedoplatky na dani silniční, nelze jinak než zrušit též rozhodnutí žalovaného, jímž byla uložena povinnost zaplatit penále za pozdní úhradu nedoplateků na dani silniční, neboť podle ustanovení § 58, věta první a druhá, daňového řádu, příslušenství (pod kterým se rozumí i penále) sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně svým rozhodnutím jinak. Protože většina žalobních námitek směřovala do samé podstaty, to je, zda vůbec mohla žalobci být předepsána povinnost uhradit nedoplatky na dani silniční, odkázal Krajský soud v Brně na svůj rozsudek ze dne 13. 1. 2006, č. j.: 29 Ca 47/2004 - 50, ve kterém se s těmito námitkami žalobce již vypořádal, a to tak, že rozhodnutí žalovaného posoudil jako nepřezkoumatelné pro nedostatek skutkových důvodů, neboť závěry stěžovatele nebyly dostatečné ke zdůvodnění aplikace ustanovení § 15 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb. na daný případ. Podle názoru soudu se stěžovatel důsledně nevypořádal s otázkou, z jakého důvodu závazek spočívající v zaplacení silniční daně, vyměřený Státnímu podniku S. m. p. M., bezprostředně souvisel s konkrétním majetkem (či jeho částí), který v rámci privatizace na žalobce přešel. Proti předmětnému rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 13. 1. 2006, č. j.: 29 Ca 47/2004 - 50 podal stěžovatel kasační stížnost ze dne 28. 2. 2006, č. j. 3238/06/FŘ/150.

Protože Krajský soud v Brně při řešení žalobních námitek podaných v rámci správní žaloby proti rozhodnutí o uložení povinnosti uhradit daňové nedoplatky na daňovém penále na dani silniční vedené pod sp. zn. 29 Ca 57/2004 odkázal na jejich vypořádání se s nimi ve svém rozsudku ze dne 13. 1. 2006, č. j.: 29 Ca 47/2004 - 50, odkázal stěžovatel na svou kasační stížnost ze dne 28. 2. 2006, č. j. 3238/06/FŘ/150, neboť tato podaná kasační stížnost úzce souvisí s předmětnou podávanou kasační stížností z hlediska právní a skutkové argumentace ve spojení s výše uvedenou akcesoritou daňového penále na existenci daně.

Kasační stížnost ze dne 28. 2. 2006, č. j. 3238/06/FŘ/150, stěžovatel připojil a uvádí v ní následující. Stěžovatel nepovažuje soudem zrušené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť z obsahového hlediska tvoří jeden celek, při jeho zpracování postupoval v souladu s ustanovením § 50 odst. 7 daňového řádu a byl povinen se vypořádat se všemi námitkami, které byly v odvolání uvedeny. Protože některé námitky se v podaném odvolání překrývaly nebo na sebe úzce navazovaly, bylo k následně uvedené námitce rozšířeno odůvodnění obsahově se vztahující i k námitce předchozí. Žalobou napadené rozhodnutí tak poskytuje dostatečný skutkový rámec pro stěžovatelem uplatněnou aplikaci ustanovení § 15 zákona č. 92/1991 Sb. Žalobce nabyl do svého vlastnictví majetek privatizovaného podniku S. m. p. s.p. M. v rozsahu podepsané smlouvy a za podmínek vyplývajících ze smlouvy č. 053/99 o prodeji privatizovaného majetku uzavřené dne 8. 10. 1999. Odkázal na čl. III. této smlouvy a na zápis o předání a převzetí privatizovaného majetku podle ustanovení § 19, § 20 a § 21 zákona č. 92/1991 Sb. Jako příloha tohoto zápisu byla žalobci předána mimo jiné rozvaha privatizovaného majetku a z řádku 096 předmětné rozvahy vyplývá, že žalobce převzal v rámci procesu privatizace celkový závazek vůči státnímu rozpočtu ve výši 48 134 000 Kč, jehož součástí byl i k 7. 10. 1999 splatný nedoplatek na dani silniční za zdaňovací období roku 1996, 1997 a 1998, který byl řádně zaúčtován v účetnictví privatizovaného státního podniku. Podkladem pro zaúčtování pak byla příznání státního podniku S.m. p. k silniční dani. Kopie daňových příznání byly žalobci rovněž předány. Výše nedoplatku byla rovněž prokázána v dílčím inventarizačním zápise, ze kterého plyne, že ani žalobce, ani zástupce privatizovaného podniku ani Fond národního majetku nezpochybnili to, že na účtu 345/10 byla inventarizována částka silniční daně. Názor krajského soudu o tom, že je třeba se vypořádat s tím, z jakého důvodu závazek spočívající v zaplacení silniční daně bezprostředně souvisí s konkrétním majetkem či jeho částí, který v rámci privatizace přešel na žalobce, považuje stěžovatel za nestandardní, nepřispívající ke skutkovému objasnění souzené věci a téměř neproveditelný, s ohledem na dikci ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb. Stěžovatel uzavřel, že konkrétní skutkové závěry vyplývající z obsahu rozhodnutí o odvolání jsou dostatečné ke zdůvodnění aplikace ustanovení § 15 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb.

S ohledem na výše uvedené navrhuje stěžovatel Nejvyššímu správnímu soudu, aby napadený rozsudek Krajského soudu v Brně zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

IV.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní namítány důvody odpovídající ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť stěžovatel namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku zákonnosti rozhodnutí stěžovatele o penále v návaznosti na související rozhodnutí stěžovatele o samotné dani.

Nejvyšší správní soud je podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti.

V.

Nejvyšší správní soud zjistil z obsahu správního a soudního spisu následující rozhodné skutečnosti:

Ve spise je obsažena Smlouva č. 053/99 o prodeji privatizovaného majetku uzavřená dne 8. 10. 1999 mezi Fondem národního majetku České republiky jako prodávajícím a žalobcem jako kupujícím. Předmětem zmiňované smlouvy podle čl. III. odst. 1 byl prodej privatizovaného majetku podniku S. m. p., s. p., M., bez majetku tělocvičny a sauny, bez bytového fondu a bez nemovitého majetku v k.ú. N. L. podle rozhodnutí Ministerstva financí ČR o privatizaci ze dne 13. 6. 1997, č. j. 41/42589/97 a změně rozhodnutí o privatizaci vydaného Ministerstvem financí ČR ze dne 10. 3. 1999, č. j. 41/3183/99. Smlouvou bylo převedeno vlastnické právo k nemovitému i movitému majetku, jiná práva a jiné majetkové hodnoty, jež sloužily k provozování podniku, a spolu s vlastnickým právem k privatizovanému majetku přešly na kupujícího i jiná práva a závazky související s privatizovaným majetkem (čl. III. bod 2 předmětné smlouvy). Smlouva podle čl. VII. vstoupila v platnost dnem podpisu oběma smluvními stranami a účinnosti nabyla dnem, kdy smlouvu podepíše prodávající poté, co byla podepsána kupujícím; vlastnické právo k věcem z privatizovaného majetku, jakož i jiná práva a závazky s tímto související, přecházejí na kupujícího dnem účinnosti smlouvy. Smlouvu podepsal kupující dne 4. 10. 1999 a prodávající dne 8. 10. 1999.

Podle čl. V. smlouvy je prodávající nejpozději do třiceti dnů ode dne účinnosti této smlouvy povinen předat a kupující převzít, a to podle stavu ke dni předcházejícímu dni účinnosti smlouvy, věci zahrnuté do privatizovaného majetku. O převzetí se sepíše zápis, který podepíší obě dvě strany. Z odůvodnění rozhodnutí stěžovatele plyne, že o předání a převzetí privatizovaného majetku byl pořízen zápis, podle něhož byl předán majetek a rozvaha státního podniku S. m. p. M. k 7. 10. 1999. Podle 8. bodu tohoto zápisu byly žalobci jako příloha předány účetní závěrka ke dni 7. 10. 1999 (rozvaha privatizovaného majetku, neprivatizovaného majetku státního podniku celkem, výkaz zisků a ztrát privatizované části podniku), zpráva auditora o ověření správnosti účetní závěrky, vyjádření předávajícího ke zprávě auditora, tabulka výpočtu účetní hodnoty majetku, seznam plně odepsaných samostatných předmětů, zápis z mimořádné inventarizace majetku a závazků, účetní písemnosti privatizované jednotky, seznam pohledávek a závazků souvisejících s privatizovaným majetkem, dokumentace související s privatizovaným majetkem a zpráva k privatizované části majetku. V rozvaze privatizovaného majetku ke dni 7. 10. 1999 jsou uvedeny závazky vůči státu (daňové závazky a dotace) ve výši 48 134 Kč. Tyto závazky jsou blíže specifikovány v materiálu označeném „Seznam závazků k 7. 10. 1999 podle účtů – celkový přehled“, kde je mimo jiné uvedeno penále daně silniční v částce 210 115 Kč (účet 345/90).

VI.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že tato je důvodná.

Krajský soud postavil své rozhodnutí na právním názoru, že rozhodnutí stěžovatele o příslušenství daně neobstojí, pokud rozhodnutí o samotné dani bylo krajským soudem rozsudkem ze dne 13. 1. 2006, č. j. 29 Ca 47/2004 - 50 zrušeno pro nepřezkoumatelnost.

Rozsudek Krajského osudu v Brně ze dne 13. 1. 2006, č. j. 29 Ca 47/2004 - 50 však byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 88/2006 - 79, neboť zdejší soud dospěl k závěru, že odůvodnění rozhodnutí žalovaného o podaném odvolání je ve vztahu ke znění námitek uplatněných v odvolání dostatečné. „*Ve věci nebylo třeba posoudit to, jaký konkrétní majetek byl privatizován, zda byl privatizován veškerý majetek a zda s tímto majetkem předmětná daňová povinnost bezprostředně souvisí či nikoli. Takový postup by byl ve svých důsledcích soudním přezkumem privatizačního procesu jako takového a rozhodnutí v něm učiněných, což však zákon č. 92/91 Sb. (ustanovení § 10 odst. 3) neumožňuje. Bylo třeba se zaměřit „pouze“ na to, zda na základě uzavřené smlouvy o privatizaci na žalobce přešly rovněž daňové závazky. To žalovaný učinil a svůj postup k uplatněné odvolací námitce rovněž náležitě zdůvodnil. Ani žalobce v odvolání či podané soudní žalobě nezpochybňoval skutečnost, že v souvislosti se smlouvou o privatizaci byl vyhotoven rovněž zápis o předání a převzetí privatizovaného majetku (který předpokládá čl. V. bod 1 smlouvy o privatizaci), který zástupce žalobce podepsal, a rovněž skutečnost, že zápis obsahoval přílohu, v rámci které byly převzaté daňové závazky specifikovány (to, že jako příloha zápisu byla předána žalobci mimo jiné rozvaha privatizovaného majetku, vyplývá z bodu 8 zápisu). Ke kterému konkrétnímu majetku se tyto daňové závazky případně vztahovaly a zda byl tento majetek na žalobce rovněž smlouvou o privatizaci převeden, není ve věci rozhodné. Podstatné je, že byl mimo jiné převeden rovněž předmětný daňový závazek.“*

Penále je podle § 58 daňového řádu příslušenstvím daně a sleduje tak její osud, neboť představuje majetkovou sankci postihující daňového dlužníka za neplnění uložených daňových povinností řádně a včas. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 16/2005-63 již judikoval, že *právní moc rozhodnutí o existenci daňového nedoplatku je rozhodná z hlediska splnění podmínek pro uplatnění penále stanovených v § 63 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; není-li dodatečný platební výměr v právní moci, nelze ani předeepsat k úhradě penále.*

Nejvyšší správní soud proto především souhlasí se stěžejní argumentací krajského soudu, podle kterého jestliže bylo rozhodnutí stěžovatele o odvolání proti rozhodnutí, jímž byla uložena povinnost zaplatit nedoplatky na silniční dani, soudem zrušeno, neexistuje zde pravomocné rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti a nelze proto ani žalobci předeepsat k úhradě penále, neboť není v prodlení se zaplacením daňového nedoplatku. Nelze ovšem přehlédnout, že po zrušení rozsudku krajského soudu, ve kterém bylo rozhodnuto o zrušení předmětného rozhodnutí stěžovatele, lze opět hovořit o pravomocném stanovení daňové povinnosti, a tudíž i o splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění penále. Nejvyšší správní soud tak musel dát za pravdu stěžovateli.

VII.

Vzhledem k výše uvedenému tak Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo než rozsudek krajského soudu ze dne 9. 3. 2006, č. j. 29 Ca 57/2004 - 43 zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení. V dalším řízení krajský soud především posoudí důvodnost námitek, které byly v podané žalobě uplatněny a kterými se soud nezabýval. Rovněž uváží, zda není dán důvod pro spojení věci vedené pod sp. zn. 29 Ca 57/2004 s věcí vedenou pod sp. zn. 29 Ca 47/2004, neboť již *prima facie* jde nepochybně o věci, které spolu úzce skutkově souvisejí (§ 39 odst. 1 s. ř. s.).

VIII.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti krajský soud pojedná v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. září 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu