



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **F. R.**, zast. JUDr. Bedři Tomáškem, advokátem, se sídlem Politických vězňů 27, Kolín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno (dříve Finanční ředitelství v Praze, se sídlem Žitná 12, Praha 2), v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 17. 3. 2015, č. j. 10 Af 73/2011 - 48,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Finanční úřad v Kolíně platebním výměrem na úrok z prodlení ze dne 3. 5. 2011, č. j. 132065/11/034962204537, podle § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení úhrady daně z převodu nemovitostí za období od 31. 1. 2008 do 2. 5. 2011 ve výši 6.013 Kč. Finanční ředitelství v Praze rozhodnutím ze dne 15. 8. 2011, č. j. 3770/11-1400-201897, podle § 114 a násl. daňového řádu odvolání žalobce zamítlo a uvedené rozhodnutí prvního stupně potvrdilo.

V odůvodnění tohoto rozhodnutí odvolací orgán uvedl, že na základě smlouvy o zajišťovacím převodu vlastnického práva uzavřené mezi žalobcem a M. R. jako dlužníky a J. H. jako věřitelkou došlo k převodu bytové jednotky v katastrálním území Kolín, přičemž vklad vlastnického práva byl povolen rozhodnutím katastrálního úřadu dne 19. 10. 2007 s právními účinky ke dni 24. 9. 2007. Přiznání k dani z převodu nemovitostí společně se znaleckým posudkem nebylo správci daně doručeno ani po jeho výzvě. Platebním výměrem Finančního úřadu v Kolíně ze dne 3. 11. 2009, č. j. 117848/09/034962204537, byla žalobci vyměřena daň

z převodu nemovitostí ve výši 11.592 Kč, kterou do současné doby neuhradil, a proto mu byl předepsán úrok z prodlení. Daň z převodu nemovitostí byla v souladu s § 21 odst. 2 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném ke dni převodu vlastnického práva (dále jen „zákon č. 357/1992 Sb.“), splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, takže posledním dnem lhůty pro úhradu daně a podání daňového přiznání bylo 31. 1. 2008. Od tohoto dne tak vznikla žalobci povinnost uhradit úrok z prodlení, jehož výše byla vypočtena podle ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu a § 63 zákona o správě daní a poplatků.

Dále odvolací orgán nepřisvědčil námitce žalobce, že s M. R. jako vlastníci nadále bytovou jednotku užívají, neboť v katastru nemovitostí je jako její vlastnice uvedena J. H., která k ní nabyla vlastnické právo na základě smlouvy o zajišťovacím převodu vlastnického práva. Uzavřením této smlouvy zároveň vznikla žalobci povinnost uhradit daň z převodu nemovitostí, jejímž předmětem byl podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Podle závěru odvolacího orgánu tak námitky obsažené v odvolání nejsou důvodné a správce daně postupoval v souladu se zákonem, když žalobci sdělil úrok z prodlení.

Na základě ustanovení § 19 odst. 1, § 20 odst. 1 a 2 a § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, a § 114 odst. 1 daňového řádu přešla s účinností od 1. 1. 2013 působnost Finančního ředitelství v Praze jakožto orgánu rozhodujícího o odvoláních proti rozhodnutím finančních úřadů na Odvolací finanční ředitelství. Uvedeným dnem se proto Odvolací finanční ředitelství v projednávané věci stalo procesním nástupcem žalovaného Finančního ředitelství v Praze, jak vyplývá z § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), podle kterého je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. Městský soud v Praze i Nejvyšší správní soud proto jako s žalovaným jednaly s Odvolacím finančním ředitelstvím.

Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) rozsudkem ze dne ze dne 17. 3. 2015, č. j. 10 Af 73/2011 - 48, žalobu proti uvedenému rozhodnutí o odvolání jako nedůvodnou zamítl.

V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že žalobce spatřuje nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí především v tom, že daň z převodu nemovitostí neměla být vůbec vyměřena, neboť v době uzavření smlouvy o zajišťovacím převodu vlastnického práva nebyl tento převod podle § 9 zákona č. 357/1992 Sb. zahrnut do zdaňovacích dispozic s majetkem. Pokud tedy byla daň z převodu nemovitostí vyměřena v rozporu se zákonem, není podle žalobce ani úrok z prodlení předepsán po právu.

K této námitce městský soud uvedl, že úroky z prodlení jsou sankcí postihující daňového dlužníka za nesplnění uložených daňových povinností řádně a včas. Není-li nejpozději dnem splatnosti daň zaplacená ve výši odpovídající zákonné povinnosti, daňový subjekt se dostává do prodlení, stává se daňovým dlužníkem a vzniká mu povinnost platit za dobu, po kterou je s placením daně v prodlení, úroky z prodlení v zákonem stanovené výši. Povinnost platit úroky z prodlení tak vzniká přímo ze zákona a nezakládá ji správce daně vydáním platebního výměru. Platební výměr má jen charakter deklaratorního rozhodnutí, jímž správce daně sděluje daňovému dlužníkovi předpis úroků z prodlení, které tu v důsledku jeho prodlení s uhrazením daňové povinnosti v určité výši k určitému datu ze zákona existují. Z hlediska splnění zákonem stanovených podmínek pro uplatnění úroků z prodlení a jejich následnému předepsání k úhradě

pokračování

je tak v projednávané věci rozhodná existence pravomocného platebního výměru na daň z převodu nemovitostí a nezaplacení takto vyměřené daně ve stanovené lhůtě.

Podle městského soudu přitom všechny žalobní body směřují proti platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí a žalobce v nich tvrdí, že předmětná daň neměla být vůbec vyměřena. Těmito námitkami se však žalobce v podstatě domáhá toho, aby se soud při přezkumu napadeného rozhodnutí vracel do vyměřovací fáze daňového řízení a zabýval se tím, zda byla daň správně vyměřena. Takový postup však není možný, neboť k nápravě případné nezákonnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí sloužily jiné prostředky, jak vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2007, č. j. 1 Afs 31/2006 - 72. Těch však žalobce nevyužil, jelikož proti tomuto rozhodnutí nepodal odvolání ani žalobu ke správnímu soudu. Za této situace nemůže uspět ani námitka, že postup finančních orgánů je v rozporu s dobrými mravy, neboť žalobce měl prostředky k nápravě jím tvrzené nezákonnosti, jichž nevyužil. Žalobce sice následně podal žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí, jakož i úroků z prodlení, avšak řízení o této žádosti bylo zastaveno a odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo zamítnuto.

Městský soud proto uzavřel, že neshledal žádnou nezákonnost napadeného rozhodnutí a že tak žalobní námitky nejsou důvodné.

Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, který je uveden v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Stěžovatel v kasační stížnosti opětovně namítl, že daň z převodu nemovitostí neměla být vůbec vyměřena, neboť v době uzavření smlouvy o zajišťovacím převodu vlastnického práva nebyl tento převod podle § 9 zákona č. 357/1992 Sb. zahrnut do zdaňovacích dispozic s majetkem. Se svou manželkou totiž uzavřeli k zajištění půjčky ve výši 408.000 Kč smlouvu o zajišťovacím převodu vlastnického práva k bytové jednotce. Nejednalo se tedy o převod vlastnického práva jako takový, ale pouze o poskytnutí záruky věřitelce, že půjčka bude vrácena nebo uspokojena ze záruky. I nadále přitom jako vlastníci nemovitost užívají a platí z ní daň z nemovitostí.

Dále stěžovatel namítl, že podle přechodného ustanovení § 24 tohoto zákona se při převodu či přechodu nemovitosti postupuje podle dřívějších předpisů. Pokud tedy před účinností zákona č. 357/1992 Sb. nastala skutečnost, která byla předmětem poplatkové povinnosti podle dosavadních předpisů a poplatek nebyl vyměřen a zaplacen, musel finanční úřad dokončit zahájené řízení o vyměření poplatků podle dosavadních předpisů. I když tedy lhůta pro podání daňového přiznání a zaplacení daně z převodu nemovitostí běžela až do 31. 1. 2008, měl správce daně postupovat podle zákona č. 357/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2007. Jelikož smlouvy o zajišťovacím převodu práva v této době nepodléhaly dani z převodu nemovitostí, neměla být daň vyměřena.

Pokud tedy podle stěžovatele byla tato daň vyměřena neprávem, pak ani úrok z prodlení nebyl předepsán v souladu se zákonem. Za této situace uložení povinnosti uhradit příslušenství daně představuje formalistický a necitlivý postup finančních orgánů, jenž odporuje dobrým mravům.

S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí, neboť se ztotožnil se závěry napadeného rozsudku. Nad jejich rámec uvedl, že pokud je daň pravomocně vyměřena, nelze se domáhat zániku jejího příslušenství z důvodu tvrzeného stanovení této daně v nesprávné výši. Nelze přitom připustit, aby se stěžovatel v rámci žaloby proti předepsání úroku z prodlení domáhal přezkumu vyměření daně z převodu nemovitostí. Tímto způsobem by totiž byla zhojena jeho procesní neaktivita a porušen princip, podle něhož neznalost zákona neomlouvá. Jeho uplatnění se navíc jeví o to palčivějším, že stěžovatel byl v platebním výměru na daň z převodu nemovitostí poučen o možnosti podat proti němu odvolání.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež byly stěžovatelem v kasační stížnosti uplatněny. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

V posuzované věci byla pravomocně vyměřená daň z převodu nemovitostí splatná ke dni 31. 1. 2008, tedy ještě před účinností daňového řádu.

Podle § 264 odst. 14 tohoto zákona *pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se uplatní úrok z prodlení podle dosavadních právních předpisů.*

Podle § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků *daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.*

Podle § 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků *daňovému dlužníku vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení.*

Podle § 63 odst. 3 věty první zákona o správě daní a poplatků *úrok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním účtu se předepisuje do evidence do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti.*

Podle § 63 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků *správce daně může daňového dlužníka vyzoomět o předpisu úroku z prodlení platebním výměrem kdykoliv, vyžaduje-li to stav osobního účtu daňového dlužníka.*

Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, který byl publikován pod č. 1182/2007 Sb. NSS, ve vztahu k původnímu znění § 63 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož se při nezaplacení daně ve lhůtě splatnosti předepisovalo penále, učinil závěr, že přezkoumává-li odvolací orgán rozhodnutí, jímž byl daňovému subjektu sdělen předpis penále, zjišťuje toliko, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit dluh řádně sdělena, zda skutečně daňový subjekt platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda bylo penále stanoveno v souladu s § 63 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Tímto rozsahem přezkumu je pak při zachování zásady dispoziční vázán rovněž soud. Také v dalším rozsudku ze dne 29. 5. 2008, č. j. 8 Afs 161/2006 - 93, Nejvyšší správní soud dovodil, že nebylo-li pravomocné rozhodnutí ukládající daňovému subjektu povinnost zaplatit daň předepsaným způsobem zrušeno, nelze v žalobě proti rozhodnutí o předepsání penále k této dlužné dani úspěšně namítat, že je nezákonné proto, že daňová povinnost byla stanovena neoprávněně.

pokračování

S touto judikaturou vztahující se k rozsahu soudního přezkumu rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení se Nejvyšší správní soud ztotožňuje i v posuzované věci a nemá důvod se od ní odchýlit. Úrok z prodlení byl totiž podle § 58 zákona o správě daní a poplatků příslušenstvím daně, který sledoval její osud, takže pokud pravomocné rozhodnutí o vyměření daně existovalo, mohlo být z povahy věci při přezkoumání na něho navazujícího vyrozumění o předpisu úroku z prodlení odvolacím orgánem a soudem posuzováno jen to, zda daňový subjekt skutečně nesplnil daňovou povinnost ve stanovené lhůtě a zda byla výše penále správně vypočtena.

V žalobě i kasační stížnosti však stěžovatel uplatnil toliko námitku o neoprávněném vyměření daně, jíž se však městský soud ani Nejvyšší správní soud nemohou z výše uvedených důvodů zabývat. Takový přístup k soudnímu přezkumu rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru na úrok z prodlení přitom nelze považovat za formalistický, necitlivý ani odporující dobrým mravům, neboť stěžovatel měl možnost brojit proti vyměření daně jiným způsobem, který spočíval v podání odvolání proti platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí a v následném podání žaloby proti případnému zamítavému rozhodnutí odvolacího orgánu. Těchto prostředků ochrany před údajně nezákonně uloženou daní z převodu nemovitostí však stěžovatel nevyužil, takže po pravomocném skončení vyměřovacího řízení již mohl úspěšně vznést jen námitky vztahující se k příslušenství takto stanovené daňové povinnosti.

Jelikož žádné takové námitky stěžovatel v žalobním řízení neuplatnil a v něm namítl výhradně nezákonnost rozhodnutí o vyměření daně, městský soud nepochybil, když žalobu jako nedůvodnou zamítl, aniž se zabýval zákonností platebního výměru na daň z převodu nemovitostí. V předcházejícím řízení tedy městský soud posoudil příslušnou právní otázku správně, jeho rozsudek je zákonný a důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak nebyl naplněn.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. Stěžovatel v tomto řízení nebyl procesně úspěšný. Žalovaný, který dosáhl úspěchu ve věci, požadoval paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč v souvislosti s jedním úkonem právní služby, spočívajícím v písemném vyjádření ke kasační stížnosti podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Svůj nárok na paušální náhradu nákladů odvodil žalovaný z nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. K návrhu žalovaného Nejvyšší správní soud konstatuje, že rovnost účastníků řízení podle § 36 odst. 1 s. ř. s. není nikterak narušena, pokud žalovanému správnímu orgánu není v soudním řízení správním, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhrada nákladů řízení. Ve smyslu ustanovení § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi, přičemž nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, „[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Lisiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu“. A contrario z citovaného nálezu Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníkovi řízení, pokud by mu nepříslušela ani při zastoupení advokátem. Taková situace zcela jednoznačně nastala v nyní posuzované věci. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87,

publikovaného pod č. 1260/2007 Sb. NSS, „v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. (...) Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady, vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 1. 1998, č. j. 6 A 90/96 - 23).“ Podle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu by žalovanému nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem, a proto ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupen není. Žádný z účastníků tedy nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 20. května 2015

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu