

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce: **P. C., spol. s r. o.**, zastoupeného Mgr. Lucií Růžičkovou, advokátkou se sídlem v Praze 1, Václavské nám. 43, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2003, č. j. FŘ – 1271/14/03, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2004, č. j. 6 Ca 198/2003-35,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2004, č. j. 6 Ca 198/2003–35, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhal zrušení rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2004, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2003, jímž bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru na daň darovací vydanému Finančním úřadem pro Prahu 1 (dále též „správce daně“) dne 20. 11. 2002, č. j. 229285/02/001962/1115, kterým byla žalobci stanovena daň darovací ve výši 412 444 Kč.

Stěžovatel kasační stížnost opírá o důvody obsažené v § 103 odst. 1 písm. a), a b) s. ř. s.; dle něho je rozsudek nezákonný pro nesprávné posouzení právní otázky Městským soudem v Praze, dále namítá vady řízení s tím, že skutkový stav, z něhož správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech.

Z odůvodnění kasační stížnosti vyplývá, že za onu nesprávně posouzenou právní otázku stěžovatel považuje úsudek o neexistenci daňové povinnosti stěžovatele. Poukazuje na pravomocný rozsudek Okresního soudu v Trutnově ze dne 17. 6. 2004,

č. j. 15 C 98/2004 - 47, kterým byla zamítnuta jeho žaloba na vyklizení pozemku, k němuž mu bylo smlouvou o zřízení věcného břemene zřízeno právo užívání, s tím, že smlouva je z důvodu § 37 odst. 1 a § 39 občanského zákoníku absolutně neplatná. Jestliže je zřízení věcného břemene neplatné, odpadl předmět zdanění a neexistuje žádné majetkové právo ani jiná právní skutečnost, které by mohly být zdaněny daní darovací.

Stěžovatel se rovněž neztotožňuje s tím, jakým způsobem se soud a žalovaný vypořádaly s jeho námitkami, na nichž trvá, tyto námitky však blíže nekonkretizoval a sám je, s ohledem na neexistenci daňové povinnosti, považuje za nepodstatné.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že ji nepovažuje za důvodnou. K namítané neplatnosti smlouvy uvedl, že z obsahu smlouvy o zřízení věcného břemene nevyplývalo, že věcné břemeno mělo sloužit k zajištění pohledávky, skutečnosti uvedené v rozsudku Okresního soudu v Trutnově nebyly žalovanému známy a ze závěrem soudu o neplatnosti se neztotožňuje. Městský soud podle něho rozhodl správně, v době rozhodování správce daně i žalovaného předmětný rozsudek neexistoval, nebyla ještě ani podána žaloba na vyklizení nemovitosti, která byla jen dalším pokusem stěžovatele vyhnout se daňové povinnosti. Námitku neplatnosti pak vznáší stěžovatel až v kasační stížnosti, neuplatnil ji ani v odvolacím řízení a ani v žalobě.

Ze správního spisu vyplývá k uvedeným skutečnostem následující:

Dne 20. 1. 1999 byla mezi stěžovatelem jakožto oprávněným a společností C., a. s., jakožto povinným, uzavřena smlouva o zřízení věcného břemene. V úvodu smlouvy byly specifikovány nemovitosti, které dle článku II. měl oprávněný právo užívat pro účely svého podnikání a výkonu správy. Dle článku III. bylo věcné břemeno zřízeno bezplatně. Povinný byl při uzavření smlouvy zastoupen stěžovatelem na základě plné moci, zmocňující jej konkrétně uvedené nemovitosti zatěžovat věcnými břemeny, dělit a členit a tyto změny navrhovat do katastru nemovitostí. Na základě této smlouvy byl K. ú. v T. povolen vklad práva do katastru nemovitostí s právními účinky vkladu dnem 1. 2. 1999; kopie této smlouvy je součástí správního spisu.

Ve spise se dále nachází přiznání k dani darovací ze dne 22. 7. 1999, v němž stěžovatel ocenil věcné břemeno částkou 7 500 Kč. K zaslané výzvě dle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“) stěžovatel podáním ze dne 20. 12. 1999 sdělil, že věcné břemeno slouží pouze k zajištění jiného závazkového vztahu mezi žalobcem a společností C., a. s., a není důvod k vybrání daně darovací. Správce daně se následně výzvou dle § 34 odst. 3 daňového řádu obrátil na společnost C., a. s., která ve svém podání ze dne 26. 2. 2000 sdělila, že zřízení věcného břemene bylo realizováno jako záruka splacení krátkodobého finančního závazku vůči této společnosti a po splnění závazku bude věcné břemeno zrušeno a jen v případě, že závazku nedostojí nastalo by faktické plnění věcného břemene spočívající v užívání nemovitostí žalobcem. Správce daně následně platebním výměrem ze dne 19. 4. 2000 vyměřil stěžovateli daň darovací ve výši 413 444 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, rozhodnutím správce daně ze dne 16. 11. 2000 byla podle § 32 odst. 2 písm. a) daňového řádu ověřena neplatnost předmětného platebního výměru a rozhodnutím ze dne 3. 1. 2001 zastaveno odvolací řízení. K nové výzvě dle § 43 daňového řádu stěžovatel opětovně uvedl, že věcné břemeno bylo zřízeno pouze jako zajišťovací instrument, nemovitosti neužívá a věcné břemeno ocenil roční výší nájmu 72 000 Kč.

Dne 20. 11. 2000 byl vydán nový platební výměr jímž byla stanovena daňová povinnost ve výši 412 444 Kč. V podaném odvolání stěžovatel zejména namítal neexistenci důvodu k vyměření daně darovací, s tím, že věcné břemeno bylo zřízeno pouze za účelem zajištění pohledávek stěžovatele a namítal nesprávné ocenění věcného břemene. Poukázal též na to, že Č., a. s., podala u Okresního soudu v Trutnově žalobu na určení neplatnosti smlouvy o zřízení věcného břemene a v případě, že soud žalobě vyhoví, by tak nemohlo nejen existovat věcné břemeno ale ani majetkový prospěch, který by bylo možno zdanit daní darovací.

Žalovaný odvolání stěžovatele zamítl. Námitku neexistence daňové povinnosti žalovaný odmítl s tím, že z obsahu smlouvy nevyplývá, že by věcné břemeno mělo sloužit k zajištění pohledávky, neboť smlouva neobsahuje žádné ujednání ve věci zániku věcného břemene ve vazbě s úhradou zmiňované pohledávky. Souladným se zákonem žalovaný shledal i způsob ocenění věcného břemene.

Proti rozhodnutí žalovaného se stěžovatel bránil žalobou podanou u Městského soudu v Praze, ve které uplatnil námitky shodně jako v odvolání proti platebnímu výměru (s výjimkou poukazu na řízení o žalobě na neplatnost předmětné smlouvy).

Městský soud v Praze žalobu jako nedůvodnou zamítl. K námitce neexistence důvodu pro vyměření daně uvedl ve shodě se žalovaným, že smlouva dle svého obsahu neobsahuje žádné ujednání z něhož by bylo patrno, že účelem smlouvy je zajištění pohledávky žalobce jako oprávněného ze smlouvy vůči žalovanému jako povinnému. Dospěl pak k závěru, že právo odpovídající právu věcného břemene nelze tudíž považovat za právo zajišťovací, žalovaný tuto otázku posoudil správně a základní předpoklad pro vznik povinnosti žalobce podat daňové přiznání k dani darovací tak byl splněn. Pokud jde o ocenění věcného břemene byl rozhodný den, kdy poplatník právo odpovídající věcnému břemeni nabyl, naopak bylo nerozhodné, jak dlouho oprávnění trvalo a správně byla na ocenění aplikována ustanovení § 18 odst. 1 a 3 zákona č. 151/1997 Sb.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů a přihlédl k důvodům, k nimž musí přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). O kasační stížnosti usoudil následovně:

Stěžovatel shodně jako v žalobě namítá neexistenci daňové povinnosti a vytýká soudu nesprávný úsudek o tom, že daň mu byla právem stanovena. Na rozdíl od žaloby nyní věcně argumentuje tím, že Okresní soud v Trutnově v rozsudku ze dne 17. 6. 2004, který nabyl právní moci dne 14. 7. 2004, dospěl k závěru, že předmětná smlouva o zřízení věcného břemene je pro nedostatek vážnosti vůle a pro obcházení zákona dle § 37 odst. 1 a § 39 obč. zák. neplatná a z tohoto důvodu zamítl žalobu na plnění z této smlouvy. Podle stěžovatele je-li smlouva neplatná, není zde žádné majetkové právo ani jiná právní skutečnost, které by mohly být předmětem zdanění daní darovací a v předmětné věci tak došlo ke zdanění neexistujícího předmětu daně.

Vzhledem k tomu, že tuto námitku stěžovatel uplatnil až v kasační stížnosti, Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval otázkou přípustnosti tohoto kasačního důvodu.

Řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je ovládáno zásadou dispoziční a koncentrační. Je na žalobci, aby v intencích § 71 odst. 2 s. ř. s. do konce lhůty k podání

žaloby v žalobních bodech uvedl veškeré skutkové i právní důvody, pro něž považuje rozhodnutí žalovaného za nezákonné. Soud ve správním soudnictví je ve své přezkumné činnosti vázán jednak rozsahem napadení, tedy žalobcem vymezenými výroky, které napadá a též důvody, jež v žalobě vymezil (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) a pro něž považuje rozhodnutí za nezákonné. Nad rámec žalobních bodů přezkoumává soud otázku nicotnosti (§ 76 odst. 2 s. ř. s.), konstantní judikatura pak též dovodila, že z úřední povinnosti soud přihlíží i k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí popřípadě některým dalším těžkým vadám řízení před správním orgánem, které jsou takového charakteru, že jejich existence brání možnosti přezkoumání napadeného rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uplatněných. Je-li povinností soudu zkoumat určité otázky z úřední povinnosti, pak lze učinit předmětem přezkumu v kasačním řízení, zda soud této své povinnosti dostál či absencí takového zkoumání zatížil soudní řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí.

Z úřední povinnosti však musí soud též posuzovat otázku absolutní neplatnosti právních úkonů, k nimž se váže rozhodnutí správního orgánu, jež je žalobou přezkoumáváno. K problematice absolutně neplatných právních úkonů se vyjádřil Ústavní soud a v rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 91/98 k tomu uvedl: *„….Absolutně neplatné právní úkony se považují za existující, ale neplatné, takže pro vady, se kterými zákon takovou neplatnost spojuje, z nich pro účastníky ani pro třetí osoby nevznikají právní následky. Pro absolutní neplatnost je dále charakteristické, že nastává přímo ze zákona (ex lege), aniž by se musel jejích následků nejprve dovolávat některý z účastníků, soud, ev. jiný orgán, přihlíží k takové neplatnosti z úřední povinnosti (ex offo), co do doby působí absolutní neplatnost od počátku (ex tunc), tj. úkon je neplatný od okamžiku svého vzniku…..“* Absolutní neplatnost právního úkonu se tak odlišuje svými účinky od relativní neplatnosti právních úkonů (§ 40a občanského zákoníku), které se považují za platné, pokud se ten, kdo je takovým úkonem dotčen, neplatnosti právního úkonu nedovolá.

Otázka platnosti právního úkonu, na jehož základě má daňový subjekt nabýt práva, která jsou předmětem zdanění, je pro posouzení existence daňové povinnosti určující. Musí ji proto, jako otázku předběžnou zkoumat i žalovaný i soud ve správním soudnictví, a to z úřední povinnosti. Bylo proto povinností městského soudu, přezkoumával-li rozhodnutí o daňové povinnosti daňového subjektu, kde předmětem zdanění je bezúplatné nabytí majetku resp. majetkového prospěchu na základě právního úkonu, zabývat se ve smyslu § 52 odst. 2 s. ř. s. předběžnou otázkou, zda jde o úkon platný, a to i tehdy, jestliže v žalobě nebyla otázka platnosti smlouvy zpochybněna.

Pokud by soud ve správním soudnictví zjistil, že o otázce platnosti smlouvy již rozhodl soud v občanském soudním řízení, pak má z takového rozhodnutí vycházet, v opačném případě je na něm otázku platnosti smlouvy jako předběžnou otázku sám posoudit. Jestliže pak soud v občanském soudním řízení shledal předmětný právní úkon neplatným, popřípadě (není-li takového rozhodnutí) sám dospěje k závěru, že právní úkon je zatížen vadami, pro které je třeba na něj nahlížet jako na právní úkon absolutně neplatný, nemůže rozhodnutí správního orgánu zakládající na základě takového právního úkonu daňovou povinnost obstát. Je na soudu ve správním soudnictví, aby takové rozhodnutí zrušil, a to i tehdy, pokud námitka neplatnosti vznesena nebyla. Dospěje-li při vlastním posuzování předběžné otázky naopak k závěru, že právní úkon netrpí absolutní neplatností a taková námitka není ani v žalobě uplatněna, nemusí svůj závěr o tom vtělit do odůvodnění rozhodnutí.

V předmětné věci již od počátku daňového řízení stěžovatel uváděl, že smlouva o zřízení věcného břemene byla výhradně uzavřena za účelem zajištění pohledávky, obdobné informace poskytla v průběhu daňového řízení k výzvě správce daně i společnost C., a. s., s tím, že v případě zaplacení dluhu bude věcné břemeno zrušeno a jen v případě, že závazku nedostojí nastane faktické využívání věcného břemene stěžovatelem. Jestliže z obsahu smlouvy žádná spojitost s účelem uzavření smlouvy deklarovaným oběma smluvními stranami nevyplývala, nebylo podle ní ani plněno, vznikla tak pochybnost o její platnosti; soud proto neměl přestat na úvaze, že smlouva o zřízení věcného břemene není svým obsahem smlouvou zajišťující pohledávku stěžovatele, ale měl se jako předběžnou otázkou zabývat i otázkou platnosti této smlouvy, a to postupem dle § 52 odst. 2 s. ř. s. Jestliže ze správního spisu (z odvolání stěžovatele) měl městský soud informaci o tom, že u Okresního soudu v Trutnově probíhá spor o platnost předmětné smlouvy, bylo na něm, aby si ověřil, zda takové řízení probíhalo či dosud probíhá a zda bylo vydáno rozhodnutí, jímž by o platnosti předmětné smlouvy bylo rozhodnuto. Na základě těchto zjištění pak měl, za situace že soud v občanském soudním řízení již rozhodl, z tohoto rozhodnutí vycházet; pokud by dosud řízení probíhalo bylo na něm buď řízení přerušit nebo si otázku platnosti předmětné smlouvy jako předběžnou otázku posoudit sám.

Ze soudního spisu nevyplývá, že by městský soud ověřoval u Okresního soudu v Trutnově stav řízení, v němž měla být otázka platnosti smlouvy řešena. Soudní spis tak svědčí o tom, že městský soud v dané věci nepostupoval v souladu s § 52 odst. 2 s. ř. s., nikoliv o nesprávném právním úsudku o platnosti předmětné smlouvy a zatížil své rozhodnutí vadou, která mohla být za následek nezákonné rozhodnutí. K takové vadě je kasační soud povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud proto za použití § 109 odst. 3 s. ř. s. zrušil napadený rozsudek (§ 110 odst. 1 věta prvá s. ř. s.) a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. V něm, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 1. března 2006

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu