

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudkyň JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **P. K.**, zast. advokátem JUDr. Karlem Krůfou, Novomlýnská 5, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. město Prahu**, Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2005, č. j. 11 Ca 234/2004 – 33,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám právního zástupce žalobce na nákladech řízení o kasační stížnosti do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku částku 1075 Kč.

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného (dále též „stěžovatele“) ze dne 21. 7. 2004, č. j. FŘ – 631/14/04, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu po Prahu 4 ze dne 21. 7. 2003, č. j. 219977/03/004964/7514 – platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí ve věci rozhodnutí katastrálního úřadu č. j. V-14793/99. Tímto platebním výměrem byla žalobci ve smyslu zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen zákon o trojdani), vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 175 210 Kč. V odvolání žalobce namítal absolutní neplatnost kupní smlouvy se společností P., s. r. o., ze dne 2. 6. 1999, a to pro spornost žalobcova výlučného vlastnictví

příslušných nemovitostí. Rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 15. 10. 2001, sp. zn. 27 C 123/2000 (nabytí právní moci dnem 26. 11. 2002) bylo určeno ve výroku I, že paní M. K. (bývalá manželka žalobce) je vlastnicí ideální 1/10 rodinného domku č. p. 1120 v P. 4-P. na stavební ploše číslo 1042/9, ideální 1/10 stavební plochy 1042/9, ideální ¼ pozemkové parcely 1042/17-ostatní plocha a ideální ¼ pozemkové parcely číslo 1960/3-ostatní plocha, vše v k. ú. P. Společnost P., s. r. o. byla sice zapsána v katastru nemovitostí jako vlastník, nicméně tento zápis neodpovídal skutečnému právnímu stavu, neboť nedošlo k převodu vlastnického práva k označeným nemovitostem. Žalovaný správní orgán v odůvodnění svého rozhodnutí k této námitce uvedl, že Obvodní soud pro Prahu 4 určil, že nedošlo k převodu vlastnického podílu na paní M. K. a konstatoval, že převod zbývající části nemovitostí na společnost P., s. r. o. je platný a z tohoto titulu tato společnost užívá nemovitosti oprávněně. Na základě kupní smlouvy vložené do katastru nemovitostí pod č. j. V-14793/99 s právními účinky vkladu do katastru nemovitostí dne 7. 6. 1999 a pravomocného rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 4, sp. zn. 27 C 123/2000, vyměřil správce daně dle § 9 zákona o trojdani daň z převodu nemovitostí, a to pouze z poměrné části prodávaných nemovitostí v katastrálním území Podolí, tj. z podílu o velikosti 9/10 na budově č. p. 1120 a na stavební parcele č. 1042/9 a dále z podílu o velikosti ¾ na pozemkové parcele č. 1042/17 a pozemkové parcele č. 1960/3. Žalovaný se tedy ztotožnil se závěrem správce daně o tom, že dle § 41 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (dále též OZ), je předmětná kupní smlouva jako právní úkon neplatná jen v tom rozsahu, v jakém ji konstatoval ve svém rozsudku Obvodní soud pro Prahu 4, jehož závěry týkající se platnosti převodu vymezených částí nemovitostí na společnost P., s. r. o., potvrdil svým rozsudkem Městský soud v Praze. Na základě takto částečně platné kupní smlouvy, vložené do katastru nemovitostí došlo ke změně vlastnických vztahů k nemovitostem (úplatný převod) ve smyslu § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani, tzn. je předmětem daně z převodu nemovitostí.

Proti správnímu rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu ke krajskému soudu, namítal, že kupní smlouva je absolutně neplatným právním úkonem a nedošlo ani nemohlo jejím prostřednictvím dojít k převodu vlastnického práva, a proto nemohla vzniknout ani příslušná daňová povinnost. Absolutní neplatnost vyplývá z prostého faktu, že žalobce nebyl v době uzavření kupní smlouvy výlučným vlastníkem nemovitostí, které tvoří její předmět. Jestliže tedy nebyl žalobce vlastníkem převáděných nemovitostí, nemohl tyto platně převést, a proto nemůže být smlouva platná ani ohledně spoluvlastnických podílů, jejichž vlastníkem v době prodeje žalobce byl. Nelze rovněž dovozovat shodnost prodeje spoluvlastnického podílu a nemovitosti jako celku, neboť to neodpovídá smluvní vůli účastníků při uzavření smlouvy. Skutečnost, že kupní smlouva je absolutně neplatná, nebylo nikdy mezi žalobcem a kupujícím sporné, tuto skutečnost rovněž stvrdili souhlasným prohlášením učiněným do notářského zápisu. Uvedený notářský zápis se posléze stal podkladem pro změnu zápisu v katastru nemovitostí, kdy byl žalobce zpět jako spoluvlastník zapsán. Účinky vkladu vlastnického práva, o nějž žalovaný opírá napadené rozhodnutí, byly zpětně zrušeny. I dle stavu zápisu do katastru nenabyla společnost P. s. r. o. nemovitost ani spoluvlastnický podíl na ní, a proto nevznikla ani daňová povinnost. Tato společnost se stala vlastníkem až na základě později uzavřené smlouvy, a sice s účinky k 21. 5. 2003. Teprve v této souvislosti došlo i ke vzniku daňové povinnosti.

Městský soud v Praze zrušil rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení, neboť shledal důvodnou námitku, že kupní smlouva, v souvislosti se kterou mu byla vyměřena daň, byla absolutně neplatným právním úkonem. Tato skutečnost nebyla mezi smluvními stranami sporná a následně rovněž došlo k opravě v katastru nemovitostí, kdy byl původní vklad změněn záznamem tak, že vlastníkem se stal opět žalobce. Podle § 9 odst. 1

písm. a) zákona o trojdani je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. V souzené věci proto Městský soud v Praze posuzoval, zda a kdy případně k přechodu vlastnického práva k předmětné nemovitosti došlo. Je skutečností, že jak zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických práv k nemovitostem (§ 2 odst. 3), tak § 133 odst. 2 OZ stanoví, že vlastnická práva k nemovitostem vznikají, mění se či zanikají dnem vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Vlastním smyslem vedení katastru nemovitostí je pak právě to, aby bez dalšího poskytoval veřejnosti potřebnou informaci o vlastnických a dalších právech k jednotlivým nemovitostem (shodně rozhodnutí Vrchního soudu v Praze sp. zn. 5 Cmo 646/97). Tomu koresponduje i § 11 zákona č. 265/1992 Sb., podle kterého ten, kdo vychází ze zápisu v katastru učiněném po 1. 1. 1993, je v dobré víře, že stav katastru odpovídá skutečnému stavu věci, ledaže musel vědět, že stav zápisů v katastru neodpovídá skutečnosti. To však na druhé straně neznamená, že by údaje v katastru nemovitostí uvedené byly jednou pro vždy neměnné a že by nebylo lze obsah údajů v katastru změnit, pokud nastanou právně významné skutečnosti. Z § 20 zákona č. 344/1992 Sb. o katastru nemovitostí České republiky (dále jen katastrální zákon) vyplývá, které údaje katastru jsou závazné pro právní úkony týkající se nemovitostí vedených v katastru. Údaj o osobě vlastníka mezi těmito údaji uveden není. Ze správního spisu vyplývá, že poté, kdy bylo Obvodním soudem a následně Městským soudem v Praze rozhodnuto o žalobě bývalé manželky žalobce, žalobce a společnost P. s. r. o. v návaznosti na obsah uvedených rozsudků prohlásili formou notářského zápisu kupní smlouvu ze dne 2. 6. 1999 za absolutně neplatnou, neboť žalobce převáděl více práv, než mu náleželo s tím, že žalobce je nadále spoluvlastníkem předmětných nemovitostí. Výslovně uvedli, že na základě uvedeného notářského záznamu má být v katastru nemovitostí záznamem vymazán jako vlastník společnosti P. s. r. o. a znovu zapsán jako podílový spoluvlastník žalobce. Při tomto postupu žalobce, společnost P. s. r. o. i katastrální úřad vycházely zejména z § 5 odst. 4 katastrálního zákona a § 36 odst. 5 písm. a) vyhlášky č. 190/1996 Sb. (prováděcí ke katastrálnímu zákonu). Městský soud neposuzoval správnost postupu katastrálního úřadu při změně údajů o vlastnictví záznamem ve prospěch žalobce. Bylo však nezbytné, aby žalovaný při vydání napadeného rozhodnutí z údajů v katastru nemovitostí vycházel. Městský soud měl zato, že je nepochybné, že stav zápisu v katastru nemovitostí neodpovídal závěru žalovaného o tom, že k převodu nemovitosti došlo a vznikla tak povinnost uhradit daň z převodu nemovitostí. Žalovaný si měl být těchto okolností vědom, protože i správní spis obsahuje doklad o nahlížení do katastru nemovitostí ze dne 15. 1. 2004, ze kterého vyplývá, že dne 21. 5. 2003 bylo zahájeno řízení o vkladu, kde jako převodce nadále figuroval žalobce a jako nabyvatel společnost P. s. r. o., což nekoresponduje závěru žalovaného, který učinil v napadeném rozhodnutí (str. 2) o tom, že bylo zjištěno, že k vkladu vlastnického práva došlo s účinky ode dne 7. 6. 1999. Pokud by ke stavu katastru nemovitostí v okamžiku vydání napadeného rozhodnutí žalovaný přihlédl, nezbytně by musel dospět k závěru, že byl v mezidobí restituován právní stav, který byl v době před uzavřením kupní smlouvy dne 2. 6. 1999 (s výjimkou údaje o podílovém spoluvlastnictví žalobce namísto údaje o vlastnictví), tudíž že k převodu nemovitostí nedošlo.

Proti rozhodnutí Městského soudu v Praze podal žalovaný včasnou kasační stížnost, v níž s odkazem na § 103 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) namítá nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, případně jinou vadu řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatel nesouhlasí s odůvodněním soudu o tom, že v žalobě uplatněná námitka absolutní neplatnosti smlouvy, na základě které došlo k převodu nemovitostí, který

je předmětem daně z převodu nemovitostí, je důvodná. K tomuto závěru vede stěžovatele skutečnost, že z výpisu LV č. 960 ze dne 1. 12. 2003 je zřejmé, že spoluvlastníky jsou paní K. v rozsahu 1/10 a společnost P., s. r. o. v rozsahu 9/10. Z části ELV vyplývají nabývací tituly tak, že paní K. vlastní podíl na nemovitosti na základě obou rozsudků soudu a společnost P., s. r. o. na základě smluv V 11 — 14793/1999. Údaje vedené v katastru nemovitostí jsou dotčeny změnou právních vztahů vedenou pod č. j. V-19750/2003 a V- 19609/2003. Z tohoto zápisu je zřejmé, že katastrální úřad rozhodně neakceptoval závěr účastníků smlouvy, že smlouva č. j. V 11-14793/1999 je absolutně neplatná. Tato skutečnost je zřejmá i z toho, že občanskoprávním rozhodnutím Městského soudu v Praze č. j. 55 Co 293/2002 - 94 byl potvrzen rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 4 ve výroku na vyklizení budovy a ve výroku o nákladech řízení. Žaloba u městského soudu nesměřovala do části výroku ohledně určení vlastnictví nemovitosti. V odůvodnění rozsudku městský soud vyslovil závěr, že na základě nyní již pravomocného výroku ad I rozsudku soudu 1. stupně je žalobkyně vlastnicí ideální 1/10 případně 1/4 předmětných nemovitostí zatímco žalovaný (tj.nabyvatel ze smlouvy č. V 11-14793/1999) je vlastníkem 9/10 případně 3/4 předmětných nemovitostí. Ze shora uvedeného jednoznačně vyplývá právní názor Obvodního soudu pro Prahu 4 i Městského soudu v Praze, a ve vztahu k tomu i Katastrálního úřadu pro Prahu — město, že smlouva č. V 11-14793/1999 byla v rozsahu, který se týkal převodu nemovitostí na společnost P., s. r. o. platná. Z této skutečnosti vycházel v daňovém řízení i správce daně a odvolací orgán (stěžovatel).

Stěžovatel v kasační stížnosti rovněž namítá, že Městský soud v Praze opírá své rozhodnutí o skutečnost, že žalobce, společnost P., s. r. o. i katastrální úřad postupem dle § 5 odst. 4 katastrálního zákona a § 36 odst. 5 písm. a) prováděcí vyhlášky č. 190/1996 Sb., je takovou skutečností, ke které měl odvolací orgán přihlédnout, když došlo ke změně údajů o vlastnictví záznamem ve prospěch žalobce a tím byl v mezidobí restituován právní stav, který byl v době před uzavřením kupní smlouvy dne 2. 6. 1999 (s výjimkou údaje o podílovém spoluvlastnictví žalobce namísto údaje o vlastnictví), tudíž podle názoru soudu k převodu nedošlo. Stěžovatel s tímto závěrem soudu nesouhlasí. Správce daně i stěžovatel vycházeli ze skutečnosti, že došlo k platnému úplatnému převodu nemovitostí, na základě kterého vznikl v souladu s § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani předmět daně z převodu nemovitostí. Na základě civilního rozhodnutí soudu ve věci určení vlastnictví nedošlo ke změně vlastnických práv na původního vlastníka a účastníci předmětné smlouvy, když chtěli obnovit vlastnická práva žalobce, učinili tak na základě souhlasného prohlášení, a to tak, že v něm odkázali, že smlouva č. V 11-14793/1999 je absolutně neplatná vzhledem k tomu, že tato smlouva byla na základě rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 4 zrušena, což se nezakládalo na pravdě, protože na základě rozhodnutí obvodního soudu ve spojení s rozsudkem městského soudu bylo pouze určeno, že nabyvatel, společnost P. s. r. o., je vlastníkem pouze 9/10 nemovitosti. Účastníci původní kupní smlouvy se pouze rozhodli narovnat stav ohledně vlastnických práv k předmětným nemovitostem, které byly poté opět v nižším spoluvlastnickém podílu převedeny na společnost P., s. r. o. Tento jejich postup ovšem nebyl podle názoru stěžovatele vyvolán skutečností, že původní smlouva vložená do KN pod č. j. V 11-14793/99 byla absolutně neplatná.

Ze všech shora uvedených důvodů trvá stěžovatel na svém právním názoru vysloveném ve vyjádření k žalobě a navrhuje rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 11 Ca 234/2004 - 33 napadený kasační stížností zrušit a věc vrátit soudu k dalšímu řízení.

Z vyjádření žalobce k podané kasační stížnosti žalovaného plyne žalobcův odkaz na nesprávnost stěžovatelových úvah plynoucích z tvrzení, že Obvodní soud pro Prahu 4

a následně Městský soud v Praze v občanskoprávním řízení vedeném pod sp. zn. 55 Co 293/2002 rozhodli, že vlastníkem většinového podílu na nemovitostech, jejichž převodu se zdanění týká, je společnost P., s. r. o., a to na základě kupní smlouvy ze dne 2. 6. 1999. Žalobce znovu upozorňuje na skutečnost, že žádný z uvedených soudů takový určující výrok neučinil. Nemohl jej ani učinit, neboť otázka určení vlastnictví na straně společnosti P., s. r. o. nebyla vůbec předmětem řízení. Žádným autoritativním rozhodnutím soudu nebylo určeno, že by kupní smlouva ze dne 2. 6. 1999 byla platnou. Žádným autoritativním rozhodnutím soudu nebylo dále ani určeno, že by se společnost P., s. r. o. stala na základě uvedené smlouvy vlastníkem převáděných nemovitostí. Naopak Městský soud v Praze v nyní stížností napadaném rozhodnutí řešil otázku platnosti uvedené kupní smlouvy ze dne 2. 6. 1999 jako otázku předběžnou a dle názoru žalobce zcela správně došel k závěru, že uvedená smlouva je neplatná.

Stěžovatel v podané stížnosti opakuje svůj názor, že pravomocným rozhodnutím o povolení vkladu vlastnického práva „vyřešil Katastrální úřad Praha-město otázku, zda předmětnou smlouvou ze dne 2. 6. 1999 došlo k převodu nemovitostí“. Stěžovatel tak dle názoru žalobce nadále trvá na správnosti této své již dříve prezentované úvahy a jiný, náležitě zdůvodněný názor Městského soudu v Praze vyjádřený v napadeném rozsudku a korespondující i se stanoviskem žalobce zřejmě pokládá za nesprávný. Komplexní otázku platnosti a účinnosti kupní smlouvy, resp. jí učiněného převodu katastrální úřad v řízení o povolení vkladu neřeší a řešit ani nemůže. Omezený rozsah přezkumné činnosti katastrálního úřadu je vymezen § 5 odst. 1 zák. č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, katastrální úřad v řízení nezkoumá otázku platnosti smlouvy, neboť k tomu nemá prostředky a takový přezkum z jeho strany v plném rozsahu ani není možný. Katastrální úřad tedy svým rozhodnutím nic nevyřešil (nic totiž neřešil), pouze rozhodl o povolení zápisu vkladem. I v tomto ohledu se tak stěžovatel při svých úvahách zcela zásadně mýlí.

Dle názoru žalobce správně v napadeném rozsudku konstatoval Městský soud v Praze, že stěžovatel měl při svém rozhodování respektovat pozdější stav zápisů v katastru zejména fakt, že došlo záznamem k výmazu předchozího zápisu vlastnického práva dle smlouvy ze dne 2. 6. 1999 (pro její neplatnost) a že své spoluvlastnické podíly na nemovitostech žalobce převedl společnosti P., s. r. o. až novou smlouvou ze dne 24. 9. 2002, dle níž bylo a je teprve vlastnické právo uvedené společnosti zapsáno. Pouze tento druhý převod tak mohl být (a byl) předmětem zdanění.

Jak vyplývá z podané stížnosti, stěžovatel i nadále odmítá respektovat právně podstatný rozdíl mezi absolutní neplatností smlouvy a institutem odstoupení od smlouvy. Městský soud v Praze dle mínění žalobce zcela správně uzavřel, že pokud nedošlo smlouvou z 2. 6. 1999 k platnému převodu nemovitostí, nemohla ani vzniknout daňová povinnost, neboť dle § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani je předmětem dané úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. K tomu smlouvou ze dne 2. 6. 1999 nedošlo. Stěžovatel pochybil, když uvedenou skutečnost odmítl respektovat, ačkoli mu musela být známa. V tom také spočívala podstatná vada řízení před Finančním ředitelstvím pro hl. m. Prahu, pro které soud napadeným rozsudkem jeho rozhodnutí zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

S ohledem na výše uvedené žalobce navrhuje, aby zdejší soud po provedeném řízení podanou stížnost zamítl a přiznal mu náhradu nákladů řízení.

Ze správního spisu předloženého Nejvyššímu správnímu soudu vyplynul takto zjištěný skutkový stav věci: Kupní smlouvou ze dne 2. 6. 1999 mezi žalobcem jako prodávajícím a společností P. s. r. o. jako kupujícím, jejímž předmětem jsou nemovitosti - dům č. p. 1120 v P. 4-P., spolu s pozemkem č. parc. 1042/9 o výměře 98 m^2 zastavěná plocha, pozemek v P. 4, kat. úz. P. č. parc. 1042/17 o výměře 70 m^2 ostatní plocha a pozemek v P. 4 kat. úz. P. č. parc. 1960/3 o výměře 34 m^2 ost. plocha vše zapsáno v katastru nemovitostí vedeném Katastrálním úřadem v Praze na listu vlastnictví č. 960 pro kat. území P. a obec P, žalobce prodal předmětné nemovitosti kupujícímu s tím, že na nich neváznou žádné právní závady, které by bránily nebo omezovaly vlastníka ve volné dispozici s tímto majetkem.

Dne 10. 5. 2000 vyzval správce daně žalobce k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí. Dne 13. 7. 2000 žalobce podal přiznání k dani z převodu nemovitostí, zahrnující shora označenou kupní smlouvu. Přílohou daňového přiznání byl i znalecký posudek k určení ceny rodinného domu č. p. 1120 s příslušenstvím v ulici B. 16, kat. území P. 4 – P. ze dne 22. 2. 1999. Vzhledem k tomu, že byl dle názoru správce daně v posudku použit chybný koeficient prodejnosti, chybnou základní cenu rodinného domu, vyzval správce daně žalobce dne 19. 2. 2002 a dne 27. 5. 2003 k předložení posudku vypracovaného v souladu s oceňovacími předpisy. Správní spis obsahuje znalcem provedený přepočet ceny ze dne 15. 7. 2003, kdy cena byla stanovena na částku 3 985 690 Kč.

Správní spis dále obsahuje rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 15. 10. 2001, č. j. 27 C 123/2000 - 64, kterým bylo k žalobě bývalé manželky žalobce rozhodnuto tak, že tato osoba je vlastnicí ideální 1/10 rodinného domu č. p. 1120 v P. 4 –P. na stavební ploše číslo 1042/9 ideální 1/10 stavební plochy 1042/9, ideální 1/4 pozemkové parcely 1042/17-ostatní plocha a ideální 1/4 pozemkové parcely číslo 1960/3 -ostatní plocha vše v k. ú. P. Návrh, kterým se žalobkyně domáhala vyklizení předmětných nemovitostí společností P. s. r. o. byl zamítnut. V odůvodnění soud mimo jiné poukázal na to, že mezi žalobcem a jeho manželkou nedošlo v zákonem stanovené lhůtě k vypořádání bezpodílového spoluvlastnictví manželů, dohoda uzavřená po zákonem stanovené lhůtě je neplatná pro nemožnost plnění, a proto platí nevyvratitelná domněnka o tom, že vzniklo podílové spoluvlastnictví bývalých manželů. K odvolání účastníků byl prvostupňový rozsudek rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 1. 10. 2002 potvrzen ve výroku o zamítnutí žaloby na vyklizení nemovitostí a o nákladech řízení a odvolací řízení o odvolání společnosti P. s. r. o. bylo zastaveno. V odůvodnění odvolací soud mimo jiné uvedl (podle názoru soudu mylně), že zatímco společnost P. s. r. o. je vlastníkem ideálních 9/10 rodinného domu č. p. 1120, ideálních 9/10 stavební plochy 1042/9, ideálních 3/4 pozemkové parcely 1042/17-ostatní plocha a ideálních 3/4 pozemkové parcely č. 1960/3-ostatní plochy vše v k. ú. P. a užívá tyto nemovitosti na základě svého majoritního vlastnického práva.

Platebním výměrem ze dne 21. 7. 2003, č. j. 219977/03/004964/7514 vyměřil správce daně žalobci daň z převodu nemovitostí v částce 175 210 Kč. Proti platebnímu výměru podal žalobce dne 15. 8. 2003 odvolání, jehož hlavní námitkou je absolutní neplatnost kupní smlouvy.

Správní spis dále obsahuje kopii faxového sdělení Katastrálního úřadu, kde se uvádí, že byl Katastrálnímu úřadu Praha-město doručen návrh na provedení zápisu záznamem, původně byl návrh vrácen podateli s tím, že je třeba předložit rovněž souhlasné prohlášení o odstoupení od kupní smlouvy. Společnost P. s. r. o. v reakci na to uvedla, že požadavek na odstoupení od kupní smlouvy je právně nesprávný a postrádá opodstatnění. Předložené listiny jsou dle názoru společnosti způsobilé k vykonání záznamu. Po prošetření katastrální úřad

zjistil, že stížnost je oprávněná. Uvedl, že není-li mezi účastníky neplatné smlouvy sporné, že v důsledku neplatnosti se obnovilo vlastnické právo původního vlastníka, může podle názoru soudu být způsobilé pro obnovení zápisu původního vlastníka souhlasné prohlášení obou stran původní smlouvy. Odstoupit od smlouvy lze jen tehdy byla-li platně uzavřena. Protože byly předloženy pouze kopie, vyzval katastrální úřad s omluvou za předchozí nesprávný postup uvedenou společnost k předložení úředně ověřených opisů listin.

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že podle ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. je vázán důvody kasační stížnosti; to neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné /ust. § 103 odst. 1 písm. c) cit. zák./ nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné /ust. § 103 odst. 1 písm. d) cit. zák./, jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. Ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 109 odst. 4 s. ř. s. nepřihlédne. Skutkovým základem pro rozhodnutí kasačního soudu se tedy mohly stát pouze skutečnosti a důkazy, které byly uplatněny před soudem, který vydal napadené rozhodnutí. Při svém rozhodování vycházel Nejvyšší správní soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (ust. § 75 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

V souzené věci stěžovatel podle obsahu kasační stížnosti uplatnil především kasační důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí Městského soudu v Praze a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani ve znění účinném ke dni vydání žalobou napadeného správního rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), který je použitelný na posuzovaný případ, je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví.

Podle odst. 2 téhož paragrafu pak platí, že předmětem daně z převodu nemovitostí je rovněž úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší.

Z uvedených ustanovení zákona o trojdani vyplývá, že předmětem daně je zde dokonaný a právně perfektní převod nebo přechod vlastnického práva k nemovitosti; jinými slovy, povinnost platit daň z převodu nemovitostí nastane jen tehdy, převede-li se nebo přejde-li skutečně vlastnické právo k nemovitosti z jedné osoby na druhou. Jen za splnění této podmínky se původní vlastník [v terminologii § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani převodce] stane poplatníkem daně a nový vlastník [v terminologii § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani nabyvatel] případným ručitelem. I v případě upraveném v § 9 odst. 2 zákona o trojdani platí, že podmínkou vzniku daňové povinnosti je převod vlastnického práva, který je teprve následně, po odpadnutí závazkově-právního právního úkonu (kupní smlouvy) anulován a vrácen do stavu před provedením převodu vlastnického práva. *A contrario* tedy platí, že daňová povinnost nevznikne, nedojde-li vůbec k převodu či přechodu vlastnického práva.

Zákon o trojdani neobsahuje samostatnou úpravu posuzování přechodu vlastnického práva k nemovitostem pro účely daně z převodu nemovitostí, takže nutno mít za to, že i zde platí pro posuzování této otázky předpisy práva občanského. V první řadě je použitelné

ustanovení § 133 odst. 2 OZ, podle něhož převádí-li se nemovitá věc na základě smlouvy, nabývá se vlastnictví vkladem do katastru nemovitostí podle zvláštních předpisů, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak. Na toto ustanovení pak navazují příslušná ustanovení zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem. Nelze však pominout, že ne vždy musí být zápis vkladu do katastru v souladu se skutečným stavem věcí; zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem to zohledňuje ve svém § 11, který stanovuje, že ten, kdo vychází ze zápisu v katastru učiněného po 1. lednu 1993, je v dobré víře, že stav katastru odpovídá skutečnému stavu věci, ledaže musel vědět, že stav zápisů v katastru neodpovídá skutečnosti. Zápis v katastru může být v rozporu se skutečným stavem věcí ohledně vlastnického práva k nemovitosti právě kupříkladu z důvodu absolutní neplatnosti právního úkonu, který měl být právním podkladem převodu vlastnického práva (viz zejm. § 37 až § 40 OZ); v takovém případě věcněprávní účinky právního úkonu vůbec nikdy nenastanou, třebaže v rámci vkladového řízení tato skutečnost nemusí být zjištěna, a nemůže tedy ani dojít ke změně v osobě vlastníka, jakkoli v katastru nemovitostí bude vklad vlastnického práva pro tohoto vlastníka ve vkladovém řízení proveden. Shodně rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005 sp. zn. 2 Afs 91/2004.

Nedojde-li ve skutečnosti k převodu vlastnictví k nemovitosti, nemohou být splněny ani předpoklady pro vznik povinnosti platit daň z převodu nemovitostí, neboť ty zákon o trojdani ve svém § 9 odst. 1 písm. a) váže na skutečnost úplatného převodu nebo přechodu vlastnictví. Otázka posouzení, zda došlo k převodu vlastnického práva (tedy také, zda právní úkon, který měl být podkladem převodu, je platný), je tedy klíčová pro posouzení, zda určitou osobu stíhá povinnost platit daň z převodu nemovitostí. Zpravidla posouzení této otázky nebude činit obtíže, neboť ji posuzoval jiný orgán, a sice katastrální úřad v rámci vkladového řízení. Objeví-li se však v rámci daňového řízení pochybnost, zda vůbec k převodu vlastnického práva došlo, nemůže správní orgán tuto skutečnost přejít pouhým konstatováním, že ve vkladovém řízení bylo příslušným orgánem určitým způsobem rozhodnuto a že toto rozhodnutí je pro správní orgán v daňovém řízení za každých okolností závazné. Jestliže žalobce v daňovém řízení před odvolacím orgánem namítal, že v době uzavření kupní smlouvy nebyl výlučným vlastníkem prodávaných nemovitostí (existoval další vlastník ideálních podílů), tedy uvedená kupní smlouva ze dne 2. 6. 1999 byla absolutně neplatná, měl se správní orgán touto námitkou věcně zabývat a vypořádat se s ní. Poukaz žalovaného na to, že daň byla žalobci vyměřena pouze co do jeho ideálních podílů na nemovitostech s odkazem na částečnou neplatnost právních úkonů dle § 41 OZ je s ohledem na nedělitelnost předmětu kupní smlouvy pojmově vyloučena. Rovněž argumentem *a minori ad maius* lze dojít k totožnému závěru, tedy že byť vada i jen o vlastníku kvantitativně menšího podílu na nemovitosti způsobuje absolutní neplatnost celého právního úkonu.

Předběžnou otázkou ve smyslu § 28 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen ZSDP), je podle nauky správního a finančního práva taková otázka, jejíž řešení nepřísluší orgánu, který ve věci rozhoduje, ale o které je nutno si učinit úsudek, aby vůbec ve věci mohlo být rozhodnuto. Podle některých názorů je předběžnou otázkou každá otázka, jež se neřeší v řízení, o které jde, ale o které je nutno si učinit úsudek, aby vůbec ve věci mohlo být (nějak) rozhodnuto (Kindl/Telecký/Válková, Zákon o správě daní a poplatků, komentář, C. H. Beck, Praha 2002, str. 199). Ohledně vázanosti správního orgánu rozhodnutími jiných správních nebo soudních orgánů platí v daňovém řízení ustanovení § 28 ZSDP. Podle odst. 1 tohoto ustanovení, vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Jinak si může správce

daně o takové otázce učinit úsudek nebo dát příslušnému orgánu podnět k zahájení řízení. Správce daně si nemůže jako o předběžné otázce učinit úsudek o tom, zda a kým byl spáchán trestný čin nebo přestupek, nebo o osobním stavu občana.

Správní orgán rozhodoval o vyměření daně v situaci, kdy zde sice existovalo rozhodnutí katastrálního úřadu o vkladu vlastnického práva ve prospěch společnosti P., s. r. o., kdy však zároveň bylo žalobcem zpochybněno, že vůbec k převodu vlastnického práva na tuto společnost v posuzovanou dobu došlo, neboť právní úkon, který měl být podkladem převodu vlastnictví, je podle žalobce absolutně neplatný. Toto své tvrzení dokládal notářským zápisem.

Ve vztahu k předmětu kupní smlouvy existovala v době rozhodování správního orgánu dvě občanskoprávní rozhodnutí, a to rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 15. 10. 2001 sp. zn. 27 C 123/2000 o žalobě o určení vlastnictví nemovitostí a vyklizení nemovitosti, jíž podala bývalá manželka žalobce. Tento soud určil, že žalobkyně je vlastnicí ideálních částí nemovitostí a v části návrhu na vyklizení žalobu zamítl. V odvolacím řízení proti tomuto rozsudku Městský soud v Praze dne 1. 10. 2002 sp. zn. 55 Co 293/2002 odvolání v části o určení vlastnictví nemovitosti zastavil a v ostatních částech (vyklizení a náklady řízení) zamítl. Obě soudní rozhodnutí nabyla právní moci přede dnem rozhodnutí správního orgánu.

Vycházeje minimálně z tvrzení žalobce měl si tedy o předběžné otázce správní orgán učinit úsudek sám v intencích § 28 odst. 1 ZSDP a své úvahy ohledně posouzení předběžné otázky měl odůvodnit. Pokud tak neučinil, porušil jednu ze základních zásad daňového řízení vyjádřenou v § 2 odst. 3 ZSDP, neboť se s tvrzeními žalobce a jím navrhovanými důkazy nevypořádal a při rozhodování nepřihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, když námitky žalobce ve své podstatě pominul.

K tomu lze rovněž poukázat na judikované rozhodnutí Krajského soudu v Brně sp. zn. Rd 30 Ca 103/2003 z 13. 4. 2005: *Jestliže daňový subjekt vznese v průběhu daňového řízení námitku absolutní neplatnosti smlouvy, přičemž otázka platnosti smlouvy je pro stanovení základu daně a daně rozhodující, je povinností správce daně zkoumat, zda předmětná smlouva je absolutně neplatným právním úkonem, nestačí pouhý odkaz na vázanost správce dně rozhodnutím katastrálního úřadu, neboť z ust. § 5 odst. 1 zák. č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, vyplývá, že se nejedná o předběžnou otázku, o které by již pravomocně rozhodl příslušný orgán, a správce daně si o této otázce ve smyslu ust. § 28 odst. 1 ZSDP může učinit úsudek. Absolutní neplatnost totiž nastává přímo ze zákona a způsobuje, že úkon je neplatný od okamžiku svého vzniku. Důsledkem absolutně neplatné kupní smlouvy o převodu nemovitostí je proto neexistence úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem, takže není dán ani předmět daně z převodu nemovitostí. K absolutní neplatnosti musí správce daně přihlédnout z úřední povinnosti jako ke skutečnosti vylučující předmětnou daň.*

O účincích absolutní neplatnosti právního úkonu rovněž pojednal Ústavní soud ve svém II. ÚS 91/98: 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. Krajský soud dále porušil právo stěžovatele na soudní ochranu, když použil výpis z evidence nemovitostí jako důkaz k vyvrácení stěžovatelova tvrzení, že k žádnému převodu nedošlo. Výpis z listu vlastnictví je doklad o stavu zápisů v evidenci nemovitostí, resp. v katastru nemovitostí, tento stav však nemusí korespondovat reálně existujícím právním vztahům. Může být proto také dokázán opak. Stěžovatel předložením pravomocného rozsudku o neplatnosti kupní smlouvy tento důkaz provedl. Ústavní soud připomíná, že ani registrace smlouvy, ani zápis do evidence nemovitostí, ani (v současné době) vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí, nemůže konvalidovat absolutní neplatnost právního úkonu, a proto nemůže vést ke vzniku právních vztahů.

Pokud krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s., postupoval zcela správně a závazný právní názor Městského soudu v Praze, jímž zavázal žalovaného pro další řízení, Nejvyšší správní soud považuje za správný. Nejvyšší správní soud proto nedůvodnou kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. tak, že procesně zcela úspěšnému žalobci přiznal právo na jejich náhradu. Tyto náklady bylo tvořeny náklady na právní zastoupení ve výši 1000 Kč za 1 úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhl. č. 177/1996 Sb., v platném znění (vyjádření ke kasační stížnosti), paušálem 75 Kč podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky. Odměnu za úkon právní služby spočívající v převzetí a přípravě zastoupení a na ni navázaný paušál nebylo důvodu žalobci přiznávat, neboť právní zástupce, který žalobce zastupoval v řízení o kasační stížnosti, jej zastupoval již v řízení před krajským soudem, takže byl s věcí od počátku řízení o kasační stížnosti podrobně obeznámen.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 25. října 2006

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu