



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: **GOODMAN Group s.r.o.**, IČO: 24749362
se sídlem Pod Krejčárkem 975/2, Praha 3

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 7. 2017, č. j. 32446/17/5100-41456-712211

takto:

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

Odůvodnění:

- I. Předmět sporu

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobkyně se žalobou u Krajského soudu v Brně později postoupenou Městskému soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“) domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 7. 2017, č. j. 32446/17/5100-41456-712211 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále jen „*správce daně*“) ze dne 22. 12. 2016, č. j. 8777098/16/2009-70461-108909 (dále jen „*prvostupňové rozhodnutí*“) a toto rozhodnutí potvrdil.
2. Prvostupňovým rozhodnutím správce daně zamítl žádost žalobkyně o posečkání úhrady daně z nabytí nemovitých věcí, neboť žalobkyně neprokázala naplnění zákonných důvodů pro povolení posečkání podle ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) a e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „*daňový řád*“).

II. Napadené rozhodnutí

3. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejprve shrnul dosavadní průběh řízení. Žalobkyně podala správci daně dne 2. 11. 2016 mj. žádost o posečkání úhrady daně z nabytí nemovitých věcí ve výši 111.885 Kč a dne 30. 11. 2016 tuto žádost ústně do protokolu doplnila. V žádosti žalobkyně uvedla, že dne 1. 8. 2011 uzavřela s I. P. jako kupující smlouvu o převodu vlastnictví bytové jednotky, podílu na nebytové jednotce podle zákona č. 72/1994 Sb., a spoluvlastnického podílu na pozemku a budově (dále jen „*Smlouva*“), vzhledem k tomu, že nebyla uhrazena kupní cena, žalobkyně od Smlouvy odstoupila, s čímž I. P. nesouhlasila. Žalobkyně v žádosti dále uvedla, že podala žalobu na určení vlastnického práva k bytové jednotce, o které bylo rozhodnuto rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 9 ze dne 25. 9. 2014, sp. zn. 98 C 16/2013 a rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2015, sp. zn. 53 Co 41/2015 (dále také jako „*Civilní rozsudky*“) s tím, že Smlouva byla zrušena *ex tunc* a Civilní rozsudky nabyly právní moci dne 23. 2. 2016. Žalobkyně podle žalovaného dovodila, že uvedené rozsudky potvrdily, že nedošlo k převodu vlastnického práva na I. P., v důsledku čehož nebylo možné hradit daň z převodu nemovitostí. Žalobkyně v žádosti podle žalovaného dále uvedla, že správce daně je v prodlení se započtením žalobkyní uhrazené daně z převodu nemovitostí ve výši 111.885 Kč na daň z nabytí nemovitých věcí, k jejímuž uhrazení je žalobkyně nyní povinná. Správce daně prvostupňovým rozhodnutím žádost žalobkyně zamítl, neboť žalobkyně neprokázala naplnění zákonných důvodů podle § 156 odst. 1 písm. a) a e) daňového řádu, které ve své žádosti tvrdila.
4. Žalovaný uvedl, že k povolení posečkání je třeba naplnit alespoň jeden ze zákonných důvodů, že rozhodnutí o žádosti je výsledkem správního uvážení a že na povolení posečkání není právní nárok. Podle názoru žalovaného lze posečkání úhrady povolit, je-li prokazatelně zjištěna existence alespoň jednoho zákonného důvodu, svou povahou dočasného a pro žadatele mimořádného a zároveň musí existovat důvodný předpoklad, že daň bude během posečkání plně uhrazena.
5. Žalovaný odmítl námitku, že správce daně nesprávně určil počátek a konec běhu lhůty pro stanovení daně, datum 1. 8. 2013 se v prvostupňovém rozhodnutí vůbec nevyskytuje a datum 2. 8. 2014 bylo určeno jako den, do kterého žalobkyně mohla naposledy požádat o osvobození od daně z převodu nemovitostí po odstoupení od Smlouvy. Žalobkyně však podle žalovaného žádost nepodala a zákonná lhůta pro její podání tak marně uplynula dne 2. 8. 2014. Žalovaný doplnil, že přesně se jednalo o žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí podle § 259 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen „*zákon* č. 357/1992

Sb.“), přičemž zákon svěřoval pravomoc k řízení o této žádosti Generálnímu finančnímu ředitelství, které mohlo na žádost daň prominout v případě odstoupení od smlouvy, pokud k němu dojde ve lhůtě 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí a zároveň daňový subjekt požádá nejpozději do 3 let od stejného dne. Žalovaný konstatoval, že v posuzovaném případě došlo ke vzniku právních účinků vkladu dne 2. 8. 2011, že lhůta 3 let v souladu s ustanovením § 33 odst. 1 daňového řádu skončila dne 3. 8. 2014 a že se správce daně dopustil jen drobné nesprávnosti bez vlivu na zákonnost rozhodnutí, když za poslední den lhůty určil už 2. 8. 2014.

6. Žalovaný měl za to, že odstoupení od smlouvy bylo učiněno v této lhůtě, neboť bylo doručeno I. P. nejpozději dne 23. 1. 2013, avšak žalobkyně ve lhůtě nepožádala o prominutí daně z nabytí nemovitosti. Na uvedené neměla podle žalovaného vliv právní moc Civilních rozsudků, neboť ty jsou pouze deklaratorní, a nemají tak vliv na účinnost odstoupení od Smlouvy či na existenci vlastnického práva. Zároveň se podle žalovaného na Civilní rozsudky nevztahuje ustanovení § 99 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný nesouhlasil s tím, že by zrušení Smlouvy a jejích účinků od počátku vedlo *ex lege* ke zrušení platebního výměru na č. j. 132060/12/009961108909 na daň z převodu nemovitostí ve výši 111.885 Kč, neboť to nemá oporu v zákoně.
7. Podle žalovaného nebylo na místě zohlednit ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) a c) daňového řádu, neboť nebyly přílehlivé pro posuzovanou věc. Námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu žalovaný posoudil jako zcela obecnou a připomněl, že se jednalo o dispoziční řízení a že bylo na žalobkyni doložit relevantní podklady pro posouzení žádosti. Žalovaný nepovažoval za důvodnou ani námitku absence výzvy k zaplacení správního poplatku, protože tento poplatek se týká řízení ve věci navrácení lhůty v předešlý stav. V tomto řízení ale bylo rozhodnuto jiným rozhodnutím.
8. Žalovaný měl za to, že k určení lhůty pro podání žádosti o prominutí daně bylo třeba použít zákon č. 357/1992 Sb., neboť právo žalobkyně podat žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí vzniklo přede dnem účinnosti zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „ZOS“), tj. před 1. 1. 2014, a použití zákona č. 357/1992 Sb. tak odpovídá přechodnému ustanovení v § 57 ZOS. Na posouzení aplikovatelné úpravy neměla podle žalovaného vliv právní moc Civilních rozsudků. Žalovaný doplnil, že ZOS ani jiný předpis v současnosti nedává pravomoc k prominutí daně z nabytí nemovitých věcí a daň tak nelze podle § 259 odst. 1 daňového řádu prominout. Žalovaný nepřisvědčil námitce nesprávných citací, neboť prvostupňové rozhodnutí žádné přímé citace žalobkyní uváděných rozsudků neobsahuje a nejsou ani parafrázovány. Dle žalovaného nebylo vadou, že správce daně necitoval žalobkyní požadovanou pasáž.
9. Správce daně dle žalovaného k důvodu podle § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu správně posoudil, že nelze u žalobkyně důvodně očekávat částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň, neboť žádný přeplatek na dani žalobkyni nevznikl a nevznikne. Žalovaný připomněl, že lhůta k podání žádosti o prominutí daně již uplynula, aniž by žalobkyně žádost podala, daň tak nemohla být prominuta a nelze důvodně očekávat, že by žalobkyni vznikl přeplatek, který by mohl být převeden na nedoplatek na dani z nabytí nemovitých věcí. Žalovaný doplnil, že neshledal nerespektování Civilních rozsudků ze strany správce daně, předmětem rozhodování soudů bylo určení vlastníka, nikoliv vzniku daňové povinnosti či práva na vrácení daně, rovněž správce daně neposuzoval neplatnost žádné kupní smlouvy. Žalovaný neshledal žádné porušení předpisů či zásad správy daní, ani že by

Shodu s prvopisem potvrzuje

se správce daně nevypořádal se všemi navrženými důkazy a neumožnil žalobkyni navrhopat a doplňovat důkazy. Žalobkyně podle žalovaného žádné důkazy nenavrhovala a správce daně jí v tom nijak nebránil. Žalovaný v prvostupňovém rozhodnutí rovněž nespatořoval vady, které by jej činily zmatečným, rozporným či nepřezkoumatelným, výrok prvostupňového rozhodnutí byl v souladu s odůvodněním, přičemž z něj vyplývá, co správce daně posuzoval a k jakým závěrům dospěl.

10. Žalovaný připomněl, že je rozhodné nejen naplnění zákonných důvodů pro posečkání, ale i to, zda by povolení posečkání nebylo v rozporu se základními principy a cíli správy daní, přičemž jedním z cílů je zabezpečení úhrady daně. Posečkání pak nelze povolit, pokud není postaveno na jisto, že v případě povolení nedojde k ohrožení inkasovatelnosti nedoplatku. Podle názoru žalovaného však žalobkyně nijak nedoložila svou schopnost uhradit daňový nedoplatek, ačkoliv to bylo její povinností. Žalobkyně podle žalovaného neuvedla dobu posečkání, o kterou žádala. Žalovaný tedy neshledal, že by povolení posečkání bylo v souladu s cíli správy daní, ani že by byly naplněny zákonné důvody podle ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) a e) daňového řádu.

III. Žaloba a další vyjádření účastníků

Žaloba

11. Žalobkyně v žalobě namítla, že je napadené rozhodnutí zatíženo vadami podle § 76 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, že je nezákonné a nepřezkoumatelné kvůli nesprávnému a nedostatečnému právnímu posouzení naplnění zákonných podmínek pro vyhovění žádosti o povolení posečkání úhrady daně z důvodu neakceptace bezdůvodného obohacení ze strany žalovaného, absence přiměřeného poučení ohledně dispoziční zásady a neshromáždění veškerých relevantních důkazů pro správní úvahu v důsledku pochybení žalovaného.
12. Žalobkyně uvedla, že dne 2. 11. 2016 doručila správci daně podání označené „I. Žádost o posečkání úhrady daně v souladu s § 156 odst. 1 písm. a), e) DŘ, II. Kvalifikované vyjádření daňového subjektu, III. Návrh na posouzení předběžné otázky spočívající v oprávněnosti úhrady daně, její správné výše a jejího zápočtu či přeplatku“, které obsahovalo mj. návrh na navrácení lhůty v předešlý stav a návrh na odklad daňové exekuce dle § 181 odst. 1 daňového řádu. Na to reagoval správce daně prvostupňovým rozhodnutím, v němž uvedl, že nevznikne přeplatek na dani z převodu nemovitostí, který by případně mohl být použit na úhradu daně z nabytí nemovitých věcí, avšak tento závěr podle žalobkyně nijak neodůvodnil, a prvostupňové rozhodnutí je v tomto ohledu nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Částka 111.885 Kč je podle žalobkyně v dispozici správce daně neoprávněně, protože právní důvod plnění odpadl, a musí se tak jednat o vratitelný přeplatek nebo bezdůvodné obohacení.
13. Žalobkyně poukázala na to, že se správce daně nezabýval argumentací a judikaturou, které žalobkyně uvedla v žádosti, a ignoroval Civilní rozsudky, které nabyly právní moci dne 23. 2. 2016. Uvedené rozsudky podle žalobkyně potvrdily, že účinky Smlouvy byly zrušeny *ex tunc* a že vlastníkem bytové jednotky a nebytových prostor byla vždy jen žalobkyně, daň ve výši 111.885 Kč tak byla uhrazena za převod vlastnického práva, ke kterému nikdy nedošlo. Daň se tak podle žalobkyně nejpozději ode dne 2. 11. 2016 stala přeplatkem, popř.

Shodu s prvopisem potvrzuje

bezodůvodným obohacením ve smyslu § 2991 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v rozhodném znění (dále jen „OZ“), jelikož došlo k plnění z právního důvodu, který odpadl.

14. Žalobkyně uvedla, že žalovaný se nevypořádal s jejími odvolacími námitkami ohledně porušení § 5-9, 11, 92 odst. 2 daňového řádu a § 8 OZ, nevypořádal se se všemi navrženými důkazy, neumožnil navrhnout a doplnit důkazy, absentovalo poučení o dispoziční zásadě a došlo k porušení zásady spravedlivého procesu, zásady rovnosti zbraní účastníků řízení a zákonnosti, čl. 11 a 36 Listiny základních práv a svobod (dále jen „LZPS“), zásady, že nikdo nemůže mít prospěch ze své nepoctivosti, a zásady, že veřejnou moc lze uplatňovat jen v zákonem vymezených případech a jen zákonným způsobem. Žalobkyně poukázala na to, že nesprávný a nezákonný postup žalovaného byl přičten k její tíži a že žalovaný zapomněl na str. 3 napadeného rozhodnutí uvést kompletní výčet námitek žalobkyně, a proto všechny její námitky nemohly být v napadeném rozhodnutí ani vypořádány.
15. Žalobkyně měla za to, že došlo k porušení ustanovení § 113 odst. 3 daňového řádu, protože odvolání bylo správci daně doručeno dne 24. 1. 2017, avšak správce daně jej postoupil až dne 18. 4. 2017. Prodlevu bezmála 3 měsíců nelze podle žalobkyně považovat za postoupení bez zbytečného odkladu a jde tak o porušení zásady rychlosti řízení. Žalobkyně dále namítla, že jí žalovaný neumožnil navrhnout ani doplnit důkazy a jiné bezodůvodně zamítnul, nepoučil ji přiměřeně o dispoziční zásadě, kterou se řídí žádost o povolení posečkáni úhrady daně, a tuto svoji chybu přičetl k tíži žalobkyně, aniž by jí vyšel vstříc. Žalobkyně nesouhlasila s tím, že žalovaný v napadeném rozhodnutí odkázal na základní zásady a cíle správy daní, ačkoliv je sám porušil.
16. Žalobkyně měla za to, že byl dán důvod pro povolení posečkáni podle § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu, tj. důvodné očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň, v tom, že se domáhala úhrady bezodůvodného obohacení u správce daně ohledně částky na dani z převodu nemovitosti ve výši 111.885 Kč, která byla vyměřena platebním výměrem ze dne 15. 3. 2012, č. j. 132060/12/009961108909. Žalobkyně k tomu odkázala na ustanovení § 2991 OZ a uvedla, že plnění proběhlo na základě právního důvodu, který odpadl, a vyměřená daň v dispozici správce daně, resp. žalovaného měla sloužit k zápočtu na dlužnou daňovou povinnost ve stejné výši v souvislosti s kupní smlouvou ze dne 31. 3. 2016. Žalobkyně doplnila, že nemohla predikovat lhůtu, kdy žalovaný provede zápočet na dani. Žalobkyně uvedla, že hodnocení bezodůvodného obohacení je složité, avšak subjektivní stránka věci je bezesporu v její prospěch.
17. Žalobkyně nesouhlasila s tím, že zákonná lhůta pro podání žádosti o prominutí daně z převodu nemovitostí marně uplynula dne 2. 8. 2014. Skutečností určující počátek běhu lhůty byla dle § 33 daňového řádu podle žalobkyně až právní moc Civilních rozsudků, tj. 23. 2. 2016, protože platnost a účinnost odstoupení od Smlouvy a zrušení jejich účinků *ex tunc* byly pravomocně potvrzeny až těmito Civilními rozsudky. Uvedené podle žalobkyně potvrzuje i ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) a c) daňového řádu a nález Ústavního soudu ze dne 16. 9. 1998, sp. zn. ÚS 91/98, jinak dochází k porušení čl. 89 odst. 2 Ústavy. Žalobkyně odmítla poukaz žalovaného na část rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 9 ohledně toho, že odstoupení od smlouvy je jednostranný, adresný právní úkon, který se stává perfektní tím, že dojde do dispozice adresáta, protože zmiňovaná skutečnost byla pravomocně potvrzena až dne 23. 2. 2016. Žalobkyně měla za to, že jí nelze přičítat k tíži, že si nechala uplynout lhůtu k podání žádosti o prominutí daně z převodu, protože ještě dne 3. 8. 2014 nebyl vydán ani rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 9. Žalobkyně

Shodu s prvopisem potvrzuje

připomněla, že soudní řízení je dvojinstanční a že odvolací soud mohl závěry změnit. Žalobkyně tak měla za to, že lhůta pro podání žádosti o prominutí daně mohla začít běžet až dnem 24. 2. 2016 a žalobkyně tak podala žádost včas. Žalovaný podle názoru žalobkyně neměl pravomoc k výkladu a hodnocení Civilních rozsudků a jejich účinků a nemohl přikládat některému z jejich argumentů větší váhu za účelem obhájení svojí úvahy. Žalobkyně měla za to, že tomuto výkladu odpovídá i ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu a odkazovaná judikatura Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) a Ústavního soudu.

18. Žalobkyně nesouhlasila s tím, že k perfektnosti odstoupení od Smlouvy nebylo třeba souhlasu adresáta ani rozhodnutí soudu, neboť je tento názor v rozporu s citovanou judikaturou, s odst. 20 napadeného rozhodnutí o nesouhlasu I. P. s odstoupením, s aplikací skutečnosti určující počátek běhu lhůt podle § 33 daňového řádu, s provedeným zápisem vlastnického práva k nemovitostem na základě Civilních rozsudků vkladem sp. zn. V-22019/2016-101 s právními účinky k 31. 3. 2016 a s ustanovením § 99 odst. 1 daňového řádu. Odstoupení od Smlouvy vedlo pouze k povinnosti žalobkyně domáhat se svých práv soudní cestou. Žalovaný by podle žalobkyně mohl mít pravdu, jen kdyby I. P. s odstoupením vyslovila souhlas a doručila žalobkyni souhlasné prohlášení k vlastnictví nemovitostí, na jehož základě by došlo k zápisu vlastnického práva ve prospěch původního vlastníka.
19. Žalobkyně měla za to, že ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu bylo pro věc přílehlavé, jelikož skutečnost určující počátek běhu lhůty nastala až dne 23. 2. 2016. Žalobkyně uvedla, že jí žalovaný nemohl dispoziční zásadu připomínat, neboť o ní žalobkyni dosud nepoučil, ačkoliv k tomu byl povinen. Žalovaný navíc v rozporu s § 8 odst. 2 a 74 odst. 1 daňového řádu neumožnil žalobkyni navrhnout důkazy či je doplnit, nevydal výzvu k prokázání skutečností či požadavek na doplnění a upřesnění žádosti o posečkání, ačkoliv se jedná o běžný procesní postup, a proto nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav věci. Argumentaci žalovaného na „obecnou námitku“ shledala žalobkyně účelovou a svědčící o nečinnosti správce daně.
20. Žalobkyně nesouhlasila s tím, že daň z nabytí nemovitých věcí nebylo možné podle § 259 odst. 1 daňového řádu prominout, protože navrhovala zápočet daně vůči přeplatku daně či vydání bezdůvodného obohacení. K tomu žalobkyně odkázala na § 2991 OZ. Dále žalobkyně nesouhlasila s tím, že nebylo možné důvodně očekávat částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň z nabytí nemovitých věcí, neboť žádný přeplatek na této dani žalobkyni nevznikl a nevznikne. K tomu žalobkyně odkázala na předchozí části žaloby a uvedla, že žalovaný v rozporu s § 99 odst. 1 daňového řádu predikuje vývoj do budoucna. Žalovaný opřel podle žalobkyně svůj názor chybně o ustanovení § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. Žalobkyně odmítla i argumentaci žalovaného, že předmětem Civilních rozsudků bylo určení, komu svědčí vlastnické právo, nikoliv vznik daňové povinnosti či práva na vrácení daně. Podle žalobkyně nebyl žalovaný k takové argumentaci oprávněn a jde o argumentaci v rozporu s § 2991 OZ a § 5 odst. 1 daňového řádu. K poukazu žalovaného na to, že žalobkyně neprokázala budoucí inkasovatelnost nedoplatku a neuvedla dobu posečkání, o kterou žádala, žalobkyně uvedla, že jde o postup v rozporu se základními zásadami správy daní, s § 547, 2991 OZ a účelový, aby žalovaný nemusel vrátet bezdůvodné obohacení žalobkyni. K závěru napadeného rozhodnutí žalobkyně uvedla, že právní hodnocení případu žalovaným není přílehlavé a nekoresponduje zjištěným okolnostem, o jejichž zjištění, popř. ověření se žalovaný podle žalobkyně ani nepokusil.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Žalobkyně měla napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, protože nesprávností a nezákonností se dopustil správce daně a žalovaný je přejal, aniž by je vypořádal.

Vyjádření žalovaného k žalobě

21. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že podstata sporu spočívá v tom, zda žalobkyni vznikl vratitelný přeplatek, a v souvislosti s tím, zda lze důvodně očekávat částečný nebo úplný zánik povinnosti uhradit daň z nabytí nemovitých věcí. Žalovaný poukázal na to, že posuzoval i naplnění důvodu pro posečkání podle § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu, avšak v tomto rozsahu žalobkyně napadené rozhodnutí nezpochybňuje. Pro zkoumání naplnění důvodu podle písm. e) mají však podle žalovaného význam otázky samotné daňové povinnosti a řízení o žádosti o prominutí daně z převodu nemovitostí.
22. Žalovaný měl za to, že na věc je třeba aplikovat zákon č. 357/1992 Sb., neboť k uzavření kupní smlouvy a odstoupení od ní došlo za účinnosti tohoto zákona ve znění účinném do 31. 12. 2013. Ve smyslu § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. byl předmětem daně úplatný převod vlastnictví k nemovitostem i za situace, kdy následně došlo k odstoupení od smlouvy. Samotným odstoupením však dle žalovaného nedochází *ex lege* ke zrušení platebního výměru na daň z převodu nemovitosti. Pro takové případy byl v § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. zakotven institut prominutí daně, který zakládal pravomoc Generálního finančního ředitelství na žádost daňového subjektu prominout daň z převodu nemovitosti v případě odstoupení od smlouvy, pokud k němu dojde do 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí a zároveň daňový subjekt o prominutí požádá do 3 let od totožného dne. V posuzovaném případě došlo ke vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí dne 2. 8. 2011, běh lhůty začal následujícího dne a lhůta uplynula dne 3. 8. 2014, přičemž v této lhůtě mělo dojít k odstoupení i k podání žádosti o prominutí daně. K odstoupení došlo dne 23. 1. 2013, kdy bylo odstoupení doručeno I. P., protože odstoupení je jednostranný, adresný právní úkon, který se stává perfektní tím, že dojde do dispozice adresáta. Odstoupení tak bylo učiněno ve lhůtě 3 let, avšak v této lhůtě žalobkyně nepodala žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí. Žalovaný doplnil, že pro podání žádosti o prominutí daně byl s ohledem na § 57 ZOS rozhodný zákon č. 357/1992 Sb., neboť právo žalobkyně podat žádost o prominutí daně vzniklo za účinnosti zákona č. 357/1992 Sb.
23. Žalovaný měl za to, že na odstoupení od Smlouvy a podání žádosti o prominutí daně neměla vliv právní moc Civilních rozsudků, neboť ty jsou pouze deklaratorní. Předmětná Smlouva tak zanikla již dne 23. 1. 2013 v důsledku odstoupení, čímž zanikl právní důvod nabytí vlastnického práva pro I. P. od počátku.
24. Žalovaný poukázal na to, že žalobkyně zaměňuje lhůtu pro stanovení daně se lhůtou pro podání žádosti o prominutí daně, přičemž na tu se § 148 odst. 4 písm. b) a c) daňového řádu nepoužije. Žalovaný uzavřel, že žalobkyni v důsledku odstoupení od Smlouvy či právní moci civilních rozsudků nevznikl a nemohl *ex lege* vzniknout vratitelný přeplatek na dani z převodu nemovitosti. Zaplacená daň mohla být podle žalovaného prominuta, avšak jen na žádost, kterou žalobkyně neuplatnila.
25. Žalovaný uvedl, že k bezdůvodnému obohacení dle OZ nedošlo a ani mu nepřísluší tuto otázku posuzovat, mezi žalobkyní a správcem daně či žalovaným není soukromoprávní vztah a OZ není aplikovatelný na posuzovanou věc. Podáním žádosti bylo zahájeno daňové řízení, které je upraveno daňovým řádem, a nikoliv v OZ. Totéž podle žalovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje

platí ve věci samotné daňové povinnosti a řízení o prominutí daně z převodu nemovitosti. Podle žalovaného není OZ předpisem vyšší právní síly, jak opakovaně uvádí žalobkyně.

26. Žalovaný měl za to, že povaha řízení o žádosti o posečkání jako řízení ovládaného dispoziční zásadou vyplývá z § 73 odst. 4 daňového řádu. Rovněž povinnost tvrzení a důkazní vyplývají přímo z daňového řádu, a to ustanovení § 70 odst. 3 a § 92 odst. 3, naopak žalovanému z žádného předpisu nevyplývá povinnost žalobkyni poučovat o povinnosti tvrzení a důkazní. Podle názoru žalovaného nedošlo ani k porušení zásady poučovací podle ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu, protože z něj nevyplývá komplexní povinnost poučení o všech právech a povinnostech, nýbrž poučovací povinnost s určitými mezemi, přičemž základní mezí je souvislost s úkonem správce daně. V posuzovaném případě však úkon učinila žalobkyně, nikoliv správce daně. Břemeno tvrzení a důkazní tížilo podle názoru žalovaného žalobkyni, žalovaný tak nebyl povinen za žalobkyni vyhledávat důkazy prokazující její tvrzení. Námitky žalobkyně ohledně neúplně zjištěného skutkového stavu a neshromáždění všech relevantních důkazů jsou podle žalovaného obecné, nepodložené a čistě formální, žalobkyně neuvedla, jaké důkazy byly opomenuty a v čem konkrétně spočívá neúplné zjištění skutkového stavu. Žalobkyně podle žalovaného ani netvrdí, že by v případě poučení předložila další písemnosti. Žalovaný doplnil, že správce daně neměl povinnost vydat výzvu k odstranění vad podání, protože neunesení důkazního břemene není vadou podání ve smyslu § 74 odst. 1 daňového řádu. Podle názoru žalovaného nebyly splněny ani podmínky pro vydání výzvy k prokázání skutečností podle § 92 odst. 4 daňového řádu, neboť průběh řízení to nevyžadoval a nejednalo se o skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně, ale o posečkání úhrady daně, tedy řízení při placení daní.
27. Žalovaný odmítl námitku, že by žalobkyni neumožnil navrhoprovádění důkazů jako nepravdivé a postrádající oporu ve spisu. Žalobkyni nebyly podle žalovaného kladeny žádné překážky, mohla důkazní prostředky předložit či navrhnout v odvolání i po dobu odvolacího řízení, což však neučinila. Žalovaný se tak nemohl dopustit pochybení opomenutím vypořádat důkazní návrh či jejich zamítnutím.
28. Žalovaný měl za to, že k vypořádání odvolacích námitek postačuje i to, že orgán veřejné moci v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, přičemž odůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Trvání na vypořádání každé jednotlivé námítce by bylo dle žalovaného přepjatým formalismem. Žalovaný poukázal na to, že vypořádal i námitku porušení základních zásad správy daní, a to v odst. 8 a 28 napadeného rozhodnutí. I kdyby byly nějaké vady v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí, byly podle žalovaného napraveny v napadeném rozhodnutí, neboť ta tvoří jeden celek. Žalovaný nesouhlasil s tím, že by nerespektoval Civilní rozsudky, avšak v nich nebyla řešena problematika vzniku daňové povinnosti žalobkyně či práva na vrácení daně z převodu nemovitostí nebo důvodnosti povolení posečkání.
29. Žalovaný měl za to, že nedošlo k porušení § 113 odst. 3 daňového řádu, protože doba necelých 3 měsíců je adekvátní, neboť správce daně musí učinit více činností, než jen vzít spisový materiál a zaslat jej odvolacímu orgánu, zejm. seznámit se s ním, popř. doplnit o nezbytné úkony, postoupit jej, až pokud o odvolání nerozhodne sám, avšak předtím musí vypracovat stanovisko pro odvolací orgán. Pro postoupení není stanovena přesná lhůta, s ohledem na činnosti správce daně, jeho vytíženost, složitost věci a nižší přehlednost odvolání považoval žalovaný postoupení za necelé 3 měsíce za zcela souladné s právními předpisy.

Shodu s prvopisem potvrzuje

30. Odkaz v napadeném rozhodnutí na ustanovení § 156 odst. 1 daňového řádu měl žalovaný za zcela správný. Žalovaný připomněl svůj závěr, že vzhledem k uplynutí lhůty pro podání žádosti nebylo možné důvodně očekávat, že by byla daň prominuta a že by žalobkyni vznikl přeplatek. V rámci posuzování důvodu podle písm. e) tohoto ustanovení bylo dle žalovaného nezbytné tuto predikci vzniku přeplatku provést. Žalovaný tak měl za to, že tím neporušil žádné ustanovení daňového řádu. K dalším odkazům žalobkyně na rozsudky a ustanovení různých předpisů žalovaný uvedl, že se jedná o obecné odkazy, nesouvisející s předmětem sporu, které navíc nezpochybňují zákonnost napadeného rozhodnutí.
31. Ve zbytku žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí.

Replika žalobkyně

32. Žalobkyně v replice ze dne 2. 7. 2020 setrvala na dosavadním postoji. Zdůraznila, že žalovaný neuvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí všechny odvolací námitky žalobkyně a ty následně nevypořádal, nezohlednil ani poukazované rozsudky Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.
33. K věci samé žalobkyně nesouhlasí s názorem žalovaného, že právní účinky odstoupení od kupní smlouvy nastaly dne 23. 1. 2013 za účinnosti zákona č. 357/1992 Sb. a od tohoto okamžiku se odvíjel právní režim žádosti o prominutí daně. Žalobkyně je názoru, že právo žádat přeplatek na zaplacené dani se může řídit zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, zákonem č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád a zákonným opatřením č. 340/2013 Sb., účinným od 1. 1. 2014. Žalobkyně zdůraznila, že platnost a účinnost odstoupení od kupní smlouvy byl oprávněn posoudit Obvodní soud pro Prahu 9 - rozsudek sp. zn. 98C16/2013 ze dne 25. 9. 2014, jež byl potvrzen rozsudkem Městského soudu v Praze č. j.: 53 Co41/2015 -96 ze dne 21. 9. 2015, když právní moc rozsudků nastala dnem 23. 2. 2016. Žalobkyně pak zdůraznila, že zákonné opatření č. 340/2013 Sb. žádnou možnost na podání žádosti o prominutí daně z převodu nemovitostí, ať již z jakéhokoliv důvodu neobsahuje, jelikož tato část byla zákonodárci z předmětného zákonného předpisu vypuštěna.
34. Žalobkyně je názoru, že je povinnosti žalovaného nenechávat si ve své dispozici přeplatek na dani žalobkyně, tedy bezdůvodné obohacení k právnímu důvodu, který odpadl. Jestliže je žalovaný názoru, že vlastnické právo žalobkyni svědčí na základě odstoupení od smlouvy, nikoliv na základě rozhodnutí soudu, je zcela jasné, že tento právní názor pochází z rozsudků příslušných soudů, na jejichž základě bylo zapsáno v roce 2016 vlastnické právo žalobkyně.
35. Žalobkyně nesouhlasí s právním názorem žalované ohledně aplikace ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu, § 70 odst. 3 daňového řádu, § 92, odst. 3, 4 daňového řádu. Žalovaný k tomu nepředložil žádné důkazy, svoji správní úvahu nikterak přesvědčivě nezdůvodnil, nepředložil žádné podporující judikaturní závěry, ani se nikterak nevypořádal s tvrzeními žalobkyně opřené o informace citované z komentářové literatury od předních českých specialistek na daňové právo a daňové řízení. Jako jediný zákonný postup žalované měl být podle žalobkyně v souladu s argumentací uvedenou ve správní žalobě uvedenou v čl. IV., odst. 10, str. 18. Žalobkyně v této souvislosti namítla, že předmětem přezkumu na základě podané správní žaloby není řízení sporné, ale řízení, kde je státem založena nerovnost subjektů. Stát je povinen účastníkovi usnadnit přístup nejen k soudu přijetím určitých pozitivních opatření spočívajících v poučení účastníka o správném postupu. Tak tomu ze strany žalované nebylo. Pokud žalovaný tříměsíční prodlevu mezi odvoláním (24. 1. 2017)

a postoupením spisu (18. 4. 2017) odůvodnil složitostí věci a právní argumentace, žalobkyně nemá tuto argumentaci za relevantní.

36. Žalobkyně dále dovozuje, že jestliže žalovaný, resp. správce daně neprávem zadržuje přeplatek na dani z převodu (z roku 2011), jehož úhrada měla být již dávno posečkána nebo měl být přeplatek již dávno použit na daňovém účtu žalobkyně k úhradě nedoplatku na dani z převodu (z roku 2016), který je žalovaným, resp. správcem daně nezákonně vymáhán v exekučním řízení, je jasné, že žalovaný před vydáním rozhodnutí napadeného správní žalobou nezohlednil vše, co vyšlo v daňovém řízení najevo. Žalovaný podle žalobkyně neprovedl žádné dokazování, žalobkyni nepoučil o povinnosti označovat a předkládat důkazy, když sám žalovaný žádné důkazy neshromáždil, ani se o to nepokusil.
37. Žalobkyně poukázala na několik nálezů Ústavního soudu (sp. zn. Pl. ÚS 9/15 ze dne 8. 8. 2017, nálezy sp. zn. II. ÚS 2230/16 ze dne 1. 11. 2016 či IV. ÚS 3216/14 ze dne 17. 12. 2015) a na rozsudek Nejvyššího správního soudu České republiky č. j. 8 Afs 250/2018-54 ze dne 2. 8. 2019, z nichž vyplývá, že nelze bezvýjimečně trvat na závěru o oddělenosti nalézacího řízení a řízení exekučního. I v řízení exekučním lze úspěšně zpochybnit vykonatelný titul, což povede k zastavení exekučního řízení, neboť je tu jiný důvod, pro který nelze v exekuci pokračovat. Žalobkyně je přesvědčena, že prováděná exekuce ani správní žalobou napadené rozhodnutí nemůže požívat právní ochrany, jelikož se toliko jedná o protiprávní výkon státní moci, o zjevnou nespravedlnost, a exekuce a nezákonné neschválení posečkání úhrady daně je podle žalobkyně v rozporu s principy právního státu a zásadně zasahuje do práv a povinností žalobkyně a porušuje její právo dle čl. 3 odst. 3, čl. 4 odst. 1, čl. 11, odst. 1, odst. 5 LZPS, dále omezuje právo na svobodné podnikání podle čl. 26 a dále porušuje čl. 36, odst. 1 a čl. 37, odst. 3 LZPS.
38. Žalobkyně setrvala na názoru, že požadavek na vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí, který byl následně rozsudky příslušných soudů zrušen, či posečkání úhrady daně, opírající se o ustanovení § 156 odst. 1, písm. e) daňového řádu je zcela souladný s aktuální judikaturou Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

39. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalovaný vyjádřil souhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání a žalobkyně se k výzvě městského soudu, zda souhlasí s rozhodnutím bez nařízení jednání, nevyjádřila (její souhlas byl tedy presumován), rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.
40. Městský soud taktéž neshledal důvod pro nařízení jednání ani v dokazování – veškeré podklady jsou součástí daňového spisu, z něhož žalovaný vycházel a jehož postup je předmětem přezkumu městským soudem. Nad obsah daňového spisu žalobkyně k žalobě doložila odstoupení od Smlouvy ze dne 20. 1. 2013 a vyrozumění o vkladu do katastru nemovitostí ze dne 1. 5. 2016, sp. zn. V-22019/2016-101. O tom, že žalobkyně odstoupila od Smlouvy a že na základě Civilních rozsudků bylo opětovně zapsáno do katastru nemovitostí její vlastnické právo k předmětným nemovitostem převáděným Smlouvou, však není mezi stranami sporu; ostatně skutkový stav mezi stranami sporný není. Dle

Shodu s prvopisem potvrzuje

názoru městského soudu se tak jednalo o důkazy, jejichž provedení by pro posouzení věci nepřineslo žádné nové skutečnosti.

41. Rozhodný skutkový základ, jak vyplynul ze správního spisu a shodného přednesu procesních stran v řízení, je následující. Žalobkyně dne 1. 8. 2011 sjednala kupní smlouvu na nemovitosti (byt, nebytový prostor a s tím související spoluvlastnické podíly společných částí pozemku a budovy) s kupující I. P. Právní účinky vkladu převodu vlastnictví k těmto nemovitostem byly provedeny dne 2. 8. 2011. Žalobkyně následně uhradila daň z převodu nemovitostí ve výši 111.885 Kč. V roce 2016 žalobkyně podala přiznání k dani z nabytí téže nemovitosti jiným kupujícího ze žalobkyně; daňová povinnost z tohoto převodu činila 198.000 Kč. Žalobkyně v této souvislosti správci daně oznámila, že od původní kupní smlouvy ke dni 23. 1. 2013 účinně odstoupila, což potvrdily soudy v Civilních rozsudcích a na úhradu daně z pozdějšího převodu vlastnictví k nemovitostem požádala o zápočet již uhrazené daně ve výši 118.500 Kč.
42. Zatímco obecně je žalobkyně toho názoru, že právně neúčinný převod vlastnického práva v roce 2011 by měl být zohledněn z daňového hlediska, tj. že daň z tohoto prvního převodu vůbec neměla být vyměřena a vybrána a po jejím zaplacení zde proto vznikl započitatelný přeplatek, žalovaný je názoru přesně opačného, tj. že u žalobkyně vznikly z obou převodů vlastnického práva dvě různé daňové povinnosti, na zaplacené první proto nevznikl daňový přeplatek, který by bylo lze započíst na úhradu druhé daňové povinnosti.
43. Pokud jde o toto jádro sporných právních otázek, které žalobkyně vznesla v žalobě, byly již vyřešeny v jiném řízení mezi týmiž účastníky, ve kterém bylo rozhodnuto rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2018, č. j. 6 Af 48/2017 - 102. Následná kasační stížnost žalobkyně proti tomuto rozsudku byla zamítnuta rozsudkem NSS ze dne 14. 11. 2019, č. j. 7 Afs 448/2018 - 28, www.nssoud.cz a ústavní stížnost proti tomuto rozsudku odmítl Ústavní soud usnesením ze dne 12. 5. 2020, sp. zn. III. ÚS 188/20. Nejvyšší správní soud zde vyložil, že „[p]odle § 9 odst. 1 věty první zákona č. 357/1992 Sb. je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Podle § 9 odst. 2 téhož zákona platí, že předmětem daně z převodu nemovitostí je rovněž úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva nebo přechod vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s postoupením pohledávky. Podle § 21 odst. 2 písm. a) 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 byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Na tuto právní úpravu navazuje i ustanovení § 25 odst. 3 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., které určuje, že finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promine v případě odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, nebo zrušení rozhodnutí o vyvlastnění, pokud k nim dojde ve lhůtě 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. [...] zápisem vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí na základě kupní smlouvy bylo převedeno vlastnické právo k nemovitostem z prodávajícího na kupující, došlo tedy k úplatnému převodu vlastnického práva. Tento úplatný převod vlastnického práva k nemovitostem byl předmětem daně z převodu nemovitostí. Skutečnost, že stěžovatel později od kupní smlouvy platně odstoupil a jeho vlastnické právo bylo deklarováno rozsudky civilních soudů, na vzniku daňové povinnosti nic nemění (viz § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb.). V této souvislosti lze ve shodě s městským soudem odkázat na ustálenou judikaturu zdejšího soudu, např. na rozsudky ze dne 3.

Shodu s prvopisem potvrzuje

2. 2005, č. j. 2 AfS 94/2004 - 50, publ. pod č. 979/2006 Sb. NSS, ze dne 24. 8. 2006, č. j. 2 AfS 151/2005 - 59, publ. pod č. 992/2006 Sb. NSS, nebo na usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 AfS 161/2014 - 84, publ. pod č. 3349/2016 Sb. NSS. Z této judikatury jasně vyplývá, že „skutečností rozhodnou pro stanovení daňové povinnosti, tj. rozhodnou pro vyměření daně z převodu nemovitostí, není, zda bylo od původně platné a účinné a k věcněprávním účinkům vedoucí převodní smlouvy odstoupeno a případně kdy se tak stalo a s jakými účinky, nýbrž pouze, zda k převodu původně došlo. Odstoupení od smlouvy (to, zda bylo platné) a jeho účinky, jakož i další skutečnosti (včasné podání žádosti ve lhůtě podle § 25 odst. 3 in fine zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), jsou rozhodné toliko pro posouzení nároku na prominutí daně podle § 25 odst. 3 písm. a) tohoto zákona. Tento právní institut přitom nelze s vyměření daně směřovat.“ (viz právní věta rozsudku č. j. 2 AfS 151/2005 - 59). V případě stěžovatele došlo k právně perfektnímu úplatnému převodu vlastnického práva, daňová povinnost mu tak vznikla, a proto byla vyměřená daň uhrazena v souladu se zákonem. Správce daně tedy nepochybil, pokud nevyhověl žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí, neboť stěžovateli žádný přeplatek na této dani nevznikl. V daném případě proto měl stěžovatel využít možnosti podat žádost o prominutí daně, která zmírňuje případnou tvrdost právní úpravy a zohledňuje skutečnost, že úplatný převod nemovitosti ve svých důsledcích nepřinesl smluvním stranám užitek spočívající v uspokojení zájmu nabyvatele na získání nemovitosti do svého vlastnictví, jakož i opačného zájmu převodce na prodeji nemovitosti za sjednanou kupní cenu.“ (podtržení doplněno městským soudem).
44. Ze žaloby je poté patrné, že žalobkyně opomíjí zásadní rozdíl mezi tím, zda se jde o smlouvu absolutně neplatnou, na základě které vůbec nedošlo k převodu vlastnického práva, či pouze o odstoupení od kupní smlouvy s účinky *ex tunc*. Jak uvedl Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 20. 9. 2018, č. j. 6 Af 48/2017 - 102 (opět ve věci žalobkyně): „[...] v případě absolutní neplatnosti k převodu vlastnictví nikdy nedojde (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č.j. 6 AfS 161/2014-84). Proto povinnost platit daň z převodu nemovitosti podle ust. § 9 zákona o trojdani nastane jen tehdy, převede-li se nebo přejde-li skutečně vlastnické právo k nemovitosti z jedné osoby na druhou (viz shodně rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005, č.j. 2 AfS 94/2004-50 a dále ze dne 30. 11. 2005, č.j. 6 A 69/2000-55). Pokud vlastnické právo nepřejde, protože kupní smlouva je absolutně neplatná, povinnost platit daň nevzniká, resp. taková daň byla vybrána v rozporu se zákonem. Jiná je situace v případě odstoupení od kupní smlouvy, neboť v takových případech vlastnické právo na druhou osobu přechází, tudíž daň byla uhrazena v souladu se zákonem. Otázka toho, že později může být vlastnictví nemovité věci napadeno v soudním řízení pro odstoupení od kupní smlouvy, je otázkou zcela jinou, a má vliv pouze pro posouzení oprávněnosti žádosti o prominutí daně podle ust. § 25 zákona o trojdani. Jak k této věci uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č.j. 6 AfS 161/2014-84 v bodu 45: „Ustanovení § 25 zákona o trojdani pamatuje na situace, kdy daňová povinnost vznikla, a proto byla daň v souladu se zákonem uhrazena, ovšem zákonodárci se jevilo jako tvrdé, aby s ohledem na specifika obecně vymezených situací stát po právu zaplacenou daň nevrátil. Právě proto stanovil za přesně uvedených podmínek povinnost státu daň prominout“. Jinými slovy – smyslem prominutí daně zakotveného v ustanovení ust. § 25 odst. 3 zákona o trojdani je umožnit daňovému subjektu znovu nabyt vynaloženou částku daně, pokud by účinky převodu nebyly trvalé, resp. převod by nesplnil ekonomický důvod takového jednání, jímž je zaplacení kupní ceny za převedenou nemovitou věc. Daňová spravedlnost z hlediska daňového osvobození sleduje jako cíl zbavit poplatníky daňového zatížení tam, kde předmět

daně později odpadl, aniž by došlo k zamýšlenému cíli takového jednání. Odstoupení od smlouvy nezpůsobuje zánik předmětu daně, avšak možnost osvobození od daně zlepšuje právní postavení poplatníka a zmírňuje jeho ekonomický neúspěch tím, že existující předmět daně u něj nadále již nezakládá právní důvod pro zdanění, pokud se toho poplatník dovolá (viz Pelc V.: Daň darovací. Komentář, C.H.Beck, 2009, str. 124).“ (podtržení doplněno městským soudem). Na tomto místě je pak třeba odmítnout poukaz žalobkyně na nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 9. 1998, sp. zn. II. ÚS 91/98, neboť v něm byl řešen právě případ absolutně neplatné kupní smlouvy, což není případ žalobkyně.

45. Městský soud poté neshledal důvod odklánět se v těchto otázkách od právního názoru Nejvyššího správního soudu. Je tedy nepochybné, že v případě žalobkyně oba převody vlastnického práva podléhaly dani z převodu nemovitostí (resp. z nabytí nemovitostí), kterou byla žalobkyně povinna přiznat a zaplatit bez ohledu na to, že žalobkyně v prvním případě po převodu vlastnického práva na kupující I. P později odstoupila od smlouvy - daňová povinnost žalobkyně za tento převod vlastnického práva tedy nezanikla, resp. nebyla zrušena.
46. Spornou otázkou v posuzovaném případě tedy zůstává, zda byl za dané skutkové a právní situace v případě žalobkyně dán důvod pro povolení posečkání úhrady daně.
47. Především - městský soud z daňového spisu zjistil, že žalobkyně v žádosti o posečkání úhrady daně ze dne 2. 11. 2016 výslovně tvrdila důvody pro posečkání podle § 156 odst. 1 písm. a) a e) daňového řádu. Z prvostupňového rozhodnutí vyplývá, že i správce daně posuzoval žádost žalobkyně z hlediska těchto ustanovení. Ze žaloby je pak zřejmé, že žalobkyně sice obecně namítla nesprávné a nedostatečné právní posouzení naplnění podmínek podle písm. a) i e) předmětného ustanovení, avšak svoji další argumentaci soustředila již jen proti posouzení v rozsahu písm. e) předmětného ustanovení.
48. Podle ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) a e) daňového řádu platí, že: „[n]a žádost daňového subjektu nebo z moci úřední může správce daně povolit posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky, a) pokud by neprodlená úhrada znamenala pro daňový subjekt vážnou újmu, [...] e) při důvodném očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti uhradit daň.“
49. Městský soud předně nepřisvědčil námitce nepřezkoumatelnosti napadeného a prvostupňového rozhodnutí. Žalobkyně v tomto ohledu namítla, že se správce daně nezabýval argumentací a judikaturou, které žalobkyně uvedla v žádosti ze dne 2. 11. 2016, a že se žalovaný nevypořádal se třemi konkrétně určenými odvolacími námitkami.
50. V této souvislosti je třeba připomenout, že dle judikatury správních soudů je zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost vyhrazeno vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 5. 2019, č. j. 7 As 362/2018 – 23). Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2015, č. j. 9 As 135/2015 – 39 pak vyplývá, že: „[...] lze k namítané nepřezkoumatelnosti odkázat na judikaturu Ústavního soudu, dle které „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná.“ (nálezy ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, publ. jako N 26/52 SbNU 247). Povinnost soudu řádně odůvodnit své rozhodnutí není nutno dle Ústavního soudu pojímat tak široce, že by

bylo třeba vždy vyslovit podrobnou odpověď na každý argument účastníka řízení (náleze ze dne 5. 1. 2005, sp. zn. IV. ÚS 201/04, publ. jako N 3/36 SbNU 19, náleze ze dne 30. 5. 2006, sp. zn. I. ÚS 116/05, publ. jako N 108/41 SbNU 349, či náleze ze dne 22. 9. 2009, sp. zn. III. ÚS 961/09, publ. jako N 207/54 SbNU 565). Výše uvedené lze plně vztáhnout i na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů.“

51. Pokud jde o obsah a argumentaci uplatněnou v žádosti ze dne 2. 11. 2016, žalobkyně zde poukázala na to, že správce daně je dle § 99 odst. 1 daňového řádu vázán pravomocným rozhodnutím orgánu veřejné moci o předběžné otázce, vysvětlila skutkový děj prodeje nemovitostí a následujících sporů o určení vlastnického práva v civilním soudnictví, uvedla, že s ohledem na § 148 odst. 4 písm. b) a c) daňového řádu neběžela lhůta pro stanovení daně po dobu řízení o otázce, o které je příslušný rozhodnout soud, vyjádřila svůj názor, že jelikož nedošlo k přechodu vlastnického práva na I. P., nebylo možné uhradit daň z převodu nemovitosti, a pokud byla uhrazena, týkají se jí také účinky *ex tunc*, upozornila správce daně na nesrovnalost a nepřiměřenou tvrdost uplatňování daňových zákonů a na tzv. Desatero dobré správy dle JUDr. Otakara Motejla, připomněla, že správce daně musí dosáhnout shody mezi stavem právním a stavem zapsaným v Katastru nemovitostí a Civilními rozsudky a akceptovat zákonné předpisy vyšší právní síly („starý“ občanských zákoník, OZ, správní řád a občanský soudní řád) a jiné než jen zákon č. 357/1992 Sb., uvedla, že seznámila správce daně s Civilními rozsudky a že si správce daně musí být vědom skutečnosti, že běh lhůt počal nejdříve okamžikem jejich právní moci, a to v souladu s § 39 a 40 správního řádu, poukázala na zpětné působení rozhodnutí vyšších soudů a související judikaturu, podpůrně uplatnila návrh na navrácení lhůty v předešlý stav a návrh na odklad daňové exekuce a upozornila na inkohorentnost dvou předchozích písemností správce daně, zásadu předvídatelnosti práva a žádala o nápravu. Z uvedené rekapitulace obsahu žádosti ze dne 2. 11. 2016 je pak podle názoru městského soudu zcela patrné, že zdaleka nikoliv veškerá přednesená argumentace byla relevantní pro otázku povolení posečkáni úhrady daně.
52. V prvostupňovém rozhodnutí se správce daně dle názoru městského soudu zcela správně soustředil právě na otázku, jež tvořila hlavní předmět žádosti žalobkyně tj. žádost o posečkáni daně podle § 156 odst. 1 písm. a) a e) daňového řádu. Z hlediska důvodu spočívajícího ve vážné újmě [§ 156 odst. 1 písm. a)], správce daně uvedl, že se může jednat o širokou škálu situací, např. újma spočívající v poškození pověsti či zhoršení vztahů v rodině, avšak v posuzovaném případě byla kupní cena za nemovitosti uhrazena na účet prodávajícího, a proto uhrazení daně nemělo způsobit daňovému subjektu vážnou újmu. Z hlediska důvodu podle § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu správce daně uvedl, že „[p]řeplatek na dani z převodu nemovitostí, který by případně mohl být použit na úhradu daně z nabytí nemovitých věcí, nevznikne.“ Tomuto závěru předchází poněkud zkratkovité odůvodnění, že „daňový subjekt měl nárok na uplatnění osvobození od daně z převodu nemovitostí. Žádost však nepodal a zákonná lhůta pro její podání marně uplynula dne 02. 08. 2014.“ Tuto úvahu rozvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zejm. v odst. 18-20 a 27, kde uvedl, že pro případ odstoupení od kupní smlouvy mělo Generální finanční ředitelství podle § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. pravomoc na základě žádosti daň z převodu nemovitosti prominout, avšak relevantní tříletá lhůta k podání této žádosti již uplynula, a proto nebylo možné, aby se uhrazená daň stala přeplatkem.
53. Lze tedy konstatovat, že správce daně se sice skutečně v prvostupňovém nevypořádal s veškerou argumentací a judikaturou, na které žalobkyně poukazovala v žádosti ze dne 2.

Shodu s prvopisem potvrzuje

11. 2016, nejde však o vadu, pro kterou by bylo třeba napadené nebo prvostupňové rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, neboť prvostupňové rozhodnutí ve spojení s napadeným rozhodnutím představují logický, ucelený argumentační celek, který navzdory námitkám žalobkyně samostatně bezpochyby obстоjí a představuje dostatečnou oporu pro závěr správce daně i žalovaného. Městský soud je toho názoru, že správce daně nebyl povinen se detailně vypořádat s každým jednotlivým argumentem žalobkyně, zvlášť za situace, kdy bylo možné pochybovat o relevanci těchto argumentů.
54. Žalobkyně dále konkrétně namítla nepřezkoumatelnost závěru v prvostupňovém rozhodnutí, že: „[p]řeplatek na dani z převodu nemovitostí, který by případně mohl být použit na úhradu daně z nabytí nemovitých věcí, nevznikne.“ Spíše zkratkovité odůvodnění předcházející tomuto závěru žalovaný podle názoru městského soudu napravil, když v napadeném rozhodnutí podrobně vysvětlil, proč žalobkyni žádný přeplatek na této dani nevznikl. V řízení jako celku tak byl stěžejní názor správce daně srozumitelně a přezkoumatelně odůvodněn. Samotná skutečnost, že žalobkyně s tímto názorem v žalobě polemizuje, pak poukazuje na to, že odůvodnění bylo dostatečné a srozumitelné i pro žalobkyni. V této souvislosti je třeba připomenout, že řízení před správcem daně a před odvolacím daňovým orgánem tvoří jeden celek a odvolací daňový orgán může napravit vady rozhodnutí správce daně I. stupně (k tomu srov. např. rozsudek NSS ze dne 12. 3. 2020, č. j. 9 Afs 238/2018 – 39 či ze dne 19. 7. 2018, č. j. 7 Afs 148/2018 – 44).
55. Městský soud nepřisvědčil ani námitce, že se žalovaný nevypořádal s odvolacími důvody spočívajícími v porušení § 5 až 9, § 11, § 92 odst. 2 daňového řádu a § 8 OZ, zásad spravedlivého procesu, rovnosti zbraní, zákonnosti, čl. 11 a 36 LZPS a zásady, že nikdo nemůže mít prospěch ze svého protiprávního jednání, v nevypořádání se správcem daně se všemi navrženými důkazy, v neumožnění žalobkyni navrhnout či doplnit důkazy a v absenci přiměřeného poučení o dispoziční zásadě. V této souvislosti je třeba podotknout, že: „[...] správní orgány a soudy nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí.“ (srov. např. rozsudek NSS ze dne 3. 7. 2018, č. j. 7 As 150/2018 – 36 či ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014 – 43). Jak již městský soud uvedl výše, v jádru sporu, které spočívá v otázce vzniku přeplatku na dani z převodu nemovitosti v důsledku odstoupení od Smlouvy, vystavěli správce daně a žalovaný proti argumentaci žalobkyně logický, ucelený argumentační celek, který samostatně obстоjí, logicky a v právu rozumně vyložili, proč není názor žalobkyně správný, přičemž tento argumentační celek zároveň poskytuje dostatečnou oporu pro závěry jejich rozhodnutí. Dle názoru městského soudu pak opomenutí explicitního vypořádání několika obecných, nekonkrétních, dílčích námitek nepředstavuje vadu napadeného rozhodnutí, která by odůvodňovala jeho zrušení.
56. Pokud jde o tvrzení, že se správce daně a žalovaný nevypořádali se všemi navrženými důkazy, je třeba poukázat na to, že ze žádosti žalobkyně, protokolu o ústním jednání ze dne 30. 11. 2016 či odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí a ani z jiného podkladu ve spisu nevyplývá, že by žalobkyně navrhla provedení jakýchkoliv důkazů. Nebylo tedy na místě, aby se s nimi správce daně a žalovaný vypořádali. Z relevantních listin (prvostupňové a napadené rozhodnutí, žádost žalobkyně, její odvolání, žaloba a vyjádření k žalobě) ostatně nevyplývá, že by mezi účastníky existoval spor o skutkovém stavu věci. Správce daně ani žalovaný nijak nerozporovali skutkový stav věci, který žalobkyně tvrdila. Předmětem sporu mezi účastníky je pouze právní posouzení věci, tj. daného skutkového stavu. Žalobkyně ostatně ani neuvedla, s jakými konkrétními důkazy se správce daně či

žalovaný nevypořádali, resp. jaké skutečnosti, které z nich měly vyplývat, byly opomenuty. Městský soud tedy neshledal, že by žalovaný či správce daně v tomto ohledu zatížili řízení vadou mající vliv na zákonnost řízení podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. Městský soud pak s ohledem na výše uvedené neshledal ani vadu nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) či nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

57. Pokud jde o meritum věci (žádosti), tj. o důvody nepovolení posečkáni daně, jak vyplývá ze žádosti ze dne 2. 11. 2016 i ze žaloby (zejm. str. 11), naplnění důvodu podle § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu dle žalobkyně mělo spočívat v tom, že žalobkyně uhradila daň z převodu nemovitosti ve výši 111.885 Kč, od Smlouvy o tomto převodu však odstoupila, čímž se dle žalobkyně měla uhrazená daň stát vratitelným přeplatkem či bezdůvodným obohacením. Následně žalobkyně předmětné nemovitosti znovu prodala, byla jí vyměřena nová daň z nabytí nemovitosti ve výši 198.000 Kč a na její úhradu měl být podle žalobkyně použit údajný vratitelný přeplatek ve výši 111.885 Kč.
58. Z prvostupňového i napadeného rozhodnutí vyplývá, že správce daně a žalovaný měli naopak za to, že vratitelný přeplatek nevznikl a nemohl vzniknout, a proto tvrzený důvod pro povolení posečkáni úhrady daně dle ustanovení § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu tedy nebyl naplněn.
59. Jak již bylo výše vyloženo, žalobkynin názor, že první převod vlastnického práva nepodléhal daňové povinnosti, byl nesprávný a přeplatek na dani zde nevznikl. Žalobkyně, jakkoliv odstoupila od smlouvy v lednu 2013, totiž vlastnické právo na původní kupující I. P. převedla a takto byl převod zapsán v katastru nemovitostí. Žalobkyně rovněž vůči daňové správě vystupovala s tím, že vlastnické právo k nemovitostem převedla, neboť daňovou povinnost uhradila (na svou žádost dokonce v měsíčních splátkách). Žalobkyně dále, přestože dle civilních rozsudků již v roce 2013 podala žalobu na určení vlastnického práva, v žádném z úkonů vůči správci daně neuvedla, že převod vlastnictví je sporný (ba dokonce, že tuto otázku posuzují soudy) a tuto skutečnost a veškeré skutkové okolnosti věci objasnila správci daně (potažmo žalovanému) až dne 29. 7. 2016, když požádala o zápočet zaplacené daně z převodu nemovitostí oproti dani z nabytí nemovitých věcí.
60. Sama žalobkyně tak neumožnila ani správci daně včasně reagovat na změnu právní situace. Pokud jde totiž o rozhodný okamžik pro počátek běhu lhůty 3 let pro podání žádosti o prominutí daně podle § 25 odst. 3 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., pak toto ustanovení stanoví, že: *„Generální finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí [...] promine v případě odstoupení od smlouvy, [...], pokud k nim dojde ve lhůtě 3 let ode dne a) vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí [...] a daňový subjekt požádá o prominutí daně nebo ručitel podá podnět Generálnímu finančnímu ředitelství nejpozději do 3 let ode dne, kdy nastanou skutečnosti uvedené v písmenech a) až d) [...]“. Aplikaci tohoto ustanovení svědčí § 57 přechodných ustanovení ZOS, podle kterého platí, že „pro daňové povinnosti u daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu, se použije zákon č. 357/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu.“*
61. Z uvedeného je tedy patrné, že lhůta 3 let pro podání žádosti o prominutí daně započala běžet již ode dne 3. 8. 2011, tj. dne následujícího po dni 2. 8. 2011, kdy došlo ke vzniku

právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. V souladu s § 33 daňového řádu tak posledním dnem lhůty bylo pondělí 4. 8. 2014 (3. 8. 2014 připadlo na neděli). Z ničeho však nevyplývá, že by v této lhůtě žalobkyně žádost podala; to ostatně žalobkyně ani netvrdí.

62. Z hlediska podmínek pro poseckání daně dle ustanovení § 156 odst. 1 písm. e) daňového řádu tak nebylo dáno žádné důvodné očekávání částečného nebo úplného zániku povinnosti žalobkyně uhradit daň, a proto správce daně i žalovaný správně zamítli žádost žalobkyně o povolení poseckání úhrady.
63. Na uvedeném nic nemění ani ustanovení § 148 odst. 4 písm. b) a c) daňového řádu, podle kterého platí, že: „[l]hůta pro stanovení daně neběží po dobu [...] b) řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně, c) od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav [...]“.
64. Lze se totiž plně ztotožnit s názorem vyjádřeným v již výše citovaném rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2018, č. j. 6 Af 48/2017 – 102, podle kterého: „ust. § 148 odst. 4 daňového řádu řeší výhradně otázku stavení lhůt ve vztahu k vyměření nebo doměření daní, nikoliv stavení lhůt pro řízení o žádosti o prominutí daně podle ust. § 25 zákona o trojdani; jedná se totiž o dvě zcela odlišná řízení, která jsou na sobě nezávislá, a mají odlišné lhůty. Na řízení o žádosti o prominutí daně podle ust. § 25 zákona o trojdani proto nelze ust. § 148 odst. 4 písm. b), c) daňového řádu aplikovat, neboť ust. § 25 zákona o trojdani má tříletou lhůtu pevně danou, a začíná běžet od okamžiku vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Stavení lhůt se vztahuje výhradně k řízení o vyměření daně, přičemž v případě žalobce žádné takové soudní řízení podle ust. § 148 odst. 4 písm. b), c) neprobíhalo. Naopak – řízení o vyměření daně bylo ke dni podání určovací žaloby žalobce (dne 28. 1. 2013) již dávno skončeno, a to vydáním platebního výměru č.j. 132060/12/009961108909 ze dne 15. 3. 2012 v souladu s podaným daňovým přiznáním k dani z převodu nemovitostí č. j. 51645/12/009961108909 ze dne 1. 2. 2012. Platební výměr na daň z převodu nemovitostí nabyl právní moci dnem 1. 2. 2012. Žalobcem podaná žaloba o určení vlastnického práva tudíž neměla s řízením o vyměření daně cokoliv společného, neboť byla podána až 28. 1. 2013.“ Dle městského soudu tak není žádný důvod odvíjet počátek běhu lhůty pro podání žádosti o prominutí daně od právní moci předmětných Civilních rozsudků.
65. Takový důvod pak nepředstavuje ani žalobkyní odkazovaný rozsudek NSS ze dne 28. 2. 2008, č. j. 1 Afs 9/2008 – 59 týkající se ustanovení § 41 s. ř. s., neboť podle tohoto ustanovení dochází ke stavení lhůt pouze v souvislosti s řízením podle s. ř. s., avšak žalobkyně vedla občanská soudní řízení podle zákona č. 99/1963 Sb. Rovněž je třeba odmítnout odkaz žalobkyně na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV ÚS 666/02, neboť se nejedná o situaci, kdy by právo umožňovalo dvojí výklad, a bylo by třeba postupovat v pochybnostech mírněji.
66. Městský soud rovněž neshledal, že by žalovaný či správce daně jakkoliv ignorovali, nerespektovali či překračovali svoji pravomoc v souvislosti s Civilními rozsudky či při jejich výkladu. Z Civilních rozsudků pro posuzovaný případ vyplývá toliko to, že v důsledku odstoupení žalobkyně od Smlouvy z důvodu neuhrazení kupní ceny ze strany kupující I. P. bylo vlastnické právo žalobkyně k předmětným nemovitostem zachováno s účinky *ex tunc* (od počátku). To však nemění nic na tom, že k převodu původně došlo a že ustanovení § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. spojovalo s takovým převodem vznik daňové povinnosti. V Civilních rozsudcích soudy rozhodovaly o určení vlastnického

práva, nikoliv o daňové povinnosti žalobkyně. Z prvostupňového ani napadeného rozhodnutí dle městského soudu nevyplývá, že by správce daně či žalovaný jakkoliv zpochybňovali či dezinterpretovali závěry soudů vyplývající z Civilních rozsudků (zejm. body 20, 21 a 28 napadeného rozhodnutí). Z hlediska daňových zákonů však odstoupení od Smlouvy nevedlo k automatickému zániku daňové povinnosti a to tím spíše, že žalobkyně nepodala žádost o prominutí daně dle § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb.

67. Městský soud neshledal, že by na věci cokoliv měnil odkaz žalobkyně na nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 12. 2004, sp. zn. I. ÚS 670/02 s argumentací, že ve Smlouvě nebyl sjednán způsob a datum úhrady kupní ceny a nebylo tak jasné, jestli kupní smlouva byla platná a jestli od ní bylo možné platně odstoupit. Jak vyplývá z rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 9 ze dne 25. 9. 2014, sp. zn. 98 C 16/2013: „[a]čkoliv je ujednání o splatnosti velmi důležitým smluvním ujednáním, tak je od zbytku smlouvy oddělitelným, jednak proto, že není podstatnou náležitostí smlouvy, a pak i proto, že i kdyby si účastníci nesjednali splatnost vůbec, tak je vždy k dispozici aplikace zákonem stanovení doby splatnosti (prvního dne po té, co o splnění věřitel požádá), což tento klíčový okamžik každého obchodu řeší.“ S ohledem na to Obvodní soud pro Prahu 9 neshledal Smlouvu od počátku neplatnou, což vyvrací argumentaci žalobkyně.
68. Městský soud se dále neztotožnil se žalobkyní ani v tvrzení o vzniku bezdůvodného obohacení dle relevantních ustanovení zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník či dle OZ. Předně je třeba uvést, že se nejedná o právní předpisy vyšší právní síly než daňový řád, jak žalobkyně opakovaně uváděla. Ve všech případech se totiž jedná o předpisy vydané ve formě zákona, tj. z formálního hlediska předpisů shodné právní síly. Uhrazenou daň nelze považovat za bezdůvodné obohacení ve smyslu výše uvedených soukromoprávních předpisů, neboť povinnost uhradit daň vznikla na základě veřejnoprávních daňových předpisů. Daňové předpisy obsahují vlastní úpravu podmínek, za nichž může dojít k vrácení uhrazené daně, avšak k jejich splnění nedošlo, jak městský soud vysvětlil již výše. Je pak nutno uvést, že právní důvod úhrady daně neodpadl, protože podle ustanovení § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. byl předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod vlastnictví k nemovitostem i v případě, že došlo následně k odstoupení od smlouvy (s výhradou možnosti prominutí daně). Podle názoru městského soudu tak nedošlo k porušení ustanovení § 451 zákona č. 40/1964 Sb. či § 2991 OZ.
69. Pro úplnost městský soud uvádí, že neshledal žádnou vadu ani v posouzení žádosti žalobkyně o povolení posečkáni z hlediska ustanovení § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu, neboť žalobkyně nijak neosvětlila, v čem by pro ni neprodlená úhrada znamenala vážnou újmu. V tomto ohledu žalobkyně neuplatnila žádnou konkrétní argumentaci a městský soud *ex officio* neshledal v posouzení žádosti žalobkyně z hlediska důvodu pod písm. a) žádnou vadu.
70. Městský soud nepřisvědčil námitce, že správce daně či žalovaný měli žalobkyni poučit o zásadě dispoziční a že jí neumožnili navrhnout ani doplnit důkazy a jiné důkazy bezdůvodně zamítli, tj. že ve výsledku nerozhodovali na základě spolehlivě zjištěného skutkového stavu.
71. V této souvislosti je třeba poukázat na závěry rozsudku NSS ze dne 4. 2. 2015, č. j. 3 Afs 74/2014 – 29, z něhož vyplývá, že: „[i]nstitut posečkáni úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky (§ 156 daňového řádu) je beneficiem ze strany státu, které je poskytováno v případě splnění stanovených podmínek. Správce daně je při rozhodování o žádosti o posečkáni

vázán návrhem daňového subjektu. Ten je tedy povinen tvrdit ve své žádosti relevantní důvody pro posečkání a současně ke svým tvrzením předložit důkazní prostředky. Důkazní povinnost zde leží na žadateli, který se beneficia při úhradě daně domáhá. Správce daně je povinen vycházet při posouzení žádosti z náležitě zjištěného skutkového stavu. Vychází přitom především z tvrzení a důkazních prostředků obsažených v žádosti a nepochybně může vzít v úvahu i skutečnosti zřejmé z daňového spisu žadatele. Jestliže má však správce daně i po zohlednění obsahu spisu pochybnosti o údajích, které mu žadatel poskytl či má za to, že důvody žádosti nebyly prokazatelně doloženy, není povinen žadateli sdělit, že neunesl důkazní břemeno, příp. jej vyrozumět o tom, jaké důkazní prostředky by měl ke své žádosti předložit. Využití možnosti požádat o beneficium při úhradě daně je výhradně v dispozici daňového subjektu a je tudíž plně na něm, aby svoji žádost komplexně zdůvodnil a předložil k uvedeným důvodům nezbytné důkazní prostředky. Daňový subjekt tak nese riziko, že pokud nedoloží svá tvrzení uvedená v žádosti, bude správce daně nucen žádost zamítnout. Daňovému subjektu však nic nebrání v tom, aby následně o posečkání úhrady daně opětovně požádal a nezbytné důkazní prostředky s touto žádostí již předložil.“ (podtržení doplněno městským soudem).

72. Žalobkyně v žalobě neuvedla, čím přesně jí nebylo umožněno doplnit či navrhnout důkazy. Z daňového spisu nevyplývá, že by správce daně či žalovaný činili cokoli v tom směru, aby žalobkyni zabránili v navržení důkazů. Žalobkyně ani neuvedla, jaké skutečnosti žalovaný či správce daně opomněli. Žalobkyně svá skutková tvrzení a důkazní návrhy nijak nedoplnila, a to ani v žalobě proti napadenému rozhodnutí. Není tak patrné, v jakém ohledu správce daně či žalovaný rozhodovali dle žalobkyně na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Žalobkyně neuvedla ani to, jaké konkrétní důkazy měli správce daně či žalovaný bezdůvodně zamítnout. Žalobkyně v každém případě měla možnost důkazní prostředky doplnit v rámci odvolání či v nové žádosti o povolení posečkání úhrady daně. To, že žalobkyně doplnění nenavrhl, nelze dle městského soudu přičítat k tíži nikomu jinému než právě žalobkyni.
73. Odkaz žalobkyně na rozsudek NSS ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 – 46, č. 2925/2013 Sb. NSS neshledal městský soud přílehlavým, neboť ten sice zdůrazňuje odpovědnost správce daně za zjištěný skutkový stav, avšak pro účely stanovení daně ve správné výši. V posuzovaném případě se však nejednalo o stanovení daně. Totéž pak platí i pro odkazovaný rozsudek NSS ze dne 21. 3. 2007, č. j. 1 Afs 45/2006 – 55 a nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07. Za přílehlavý neshledal městský soud ani odkaz žalobkyně na rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 – 75 a z něj citovanou část ohledně toho, že zásada volného hodnocení neposkytuje správci daně oprávnění svévolně některé předložené ze své úvahy vyloučit a přihlížet pouze k některým, které si sám zvolí. Z prvostupňového ani napadeného rozhodnutí nijak nevyplývá, že by se žalovaný či správce daně dopustili svévolného opomenutí některých důkazů.
74. Městský soud nepřisvědčil ani obecné námitce, že správce daně či žalovaný měli vydat výzvu k prokázání skutečností či k doplnění a upřesnění žádosti o povolení posečkání. Žalobkyně nijak konkrétně nevymezuje, v čem měly spočívat vady její žádosti ve smyslu ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu, jež by správce daně měl odstraňovat. Takovou vadou pak dle městského soudu není to, že žalobkyně svoji žádost o posečkání daně nepodpořila dostatečně přesvědčivou argumentací a důkazními prostředky, neboť správce daně není povinen vést daňový subjekt k tomu, aby jeho žádost byla úspěšná.

75. Dle názoru městského soudu není vadou, že správce daně či žalovaný nepoučili žalobkyni o tom, že řízení dle ustanovení § 156 odst. 1 daňového řádu je ovládáno zásadou dispoziční. Tato zásada obecně vyplývá z § 73 odst. 4 daňového řádu, podle kterého platí, že: „[p]odání, kterým je zahájeno řízení, může ten, kdo jej učinil, změnit nebo vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci. Zpětvzetí podání je však nepřípustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna buď přímo ze zákona, nebo na výzvu správce daně.“ Podle ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu platí, že: „[s]právce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.“ (podtržení doplněno městským soudem). Takové poučení by tedy předně bylo poskytováno v souvislosti s úkonem správce daně a současně z tvrzení žalobkyně či z daňového spisu ani nevyplývá, že by bylo vzhledem k nějakému úkonu správce daně potřebné. Městský soud dále shledal, že žalobkyně v řízení sama o své vůli k dosažení zohlednění již zaplacené daně na úhradu druhé daňové povinnosti učinila dostatečné množství úkonů, žalobkyně tedy ze strany žalovaného (správce daně) v uplatnění relevantních argumentů ani nijak omezena nebyla.
76. Námitce, že správce daně nepostoupil odvolání žalovanému v rozporu s ustanovením § 113 odst. 3 daňového řádu bez zbytečného odkladu, městský soud rovněž nepřisvědčil. Z daňového spisu městský soud ověřil, že odvolání bylo správci daně doručeno dne 24. 1. 2017 a správce daně jej postoupil odvolacímu orgánu dne 18. 4. 2017. Z ustanovení § 113 daňového řádu vyplývá, že úkolem správce daně není toliko připojit odvolání ke spisu a postoupit jej odvolacímu daňovému orgánu. Správce daně musí rovněž ověřit, zda nejsou splněny podmínky pro to, aby o odvolání rozhodl sám, a pokud nikoliv, vypracovává k odvolání vlastní stanovisko. Navíc v relevantním období se správce daně jistě nezabýval pouze posouzením odvolání žalobkyně. Jakkoliv takto jistě byla fakticky prodloužena lhůta pro vyřízení odvolání žalobkyně a tím porušena zásada procesní ekonomie a hospodárnosti daňového řízení, pouze ze samotného prodloužení lhůty k postoupení spisu pro žalobkyni žádné zásadně negativní důsledky mající vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a spočívající v poškození jejích hmotných či procesních práv nevyplývají – sama žalobkyně je ostatně netvrdí a nezjistil je *ex officio* ani soud. Městský soud tak ve shodě se žalovaným neshledal vadu řízení v tom, že správce daně postoupil odvolání po necelých 3 měsících. Odkaz žalobkyně na nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 146/01 pak dle městského soudu není příslušný, neboť v něm se jednalo o situaci, kdy docházelo k opakovanému prodloužování lhůty pro rozhodnutí o odvolání, a to i po jejím uplynutí, přičemž celkem došlo k prodloužení lhůty o více než tři roky. Postoupení odvolání po necelých třech měsících dle názoru městského soudu nedosahuje takové intenzity, jež by odůvodnila závěr o nezákonných průtahích.
77. Městský soud neshledal žádnou vadu ani v závěru žalovaného, že daň nebylo možné prominout podle ustanovení § 259 daňového řádu (cit: „pokud zákon stanoví orgánu veřejné moci pravomoc zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně, lze tak učinit na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední“) z důvodu, že žádný právní předpis nedává orgánu veřejné moci pravomoc k prominutí daně z nabytí nemovitých věcí. Městský soud se s tímto názorem zcela ztotožnil, ostatně ani žalobkyně nijak blíže nevyložila, z jakého právního předpisu by taková pravomoc měla vyplývat, aby tak závěr žalovaného byl v projednávané věci nesprávný a nezákonný.

78. Vzhledem k výše uvedenému městský soud shledal postup správce daně i žalovaného v souladu se zákonem. Naopak městský soud neshledal, že by jejich postup v posuzované věci byl v rozporu s požadavky na předvídatelnost postupu orgánů veřejné moci (žalobkyní odkazovaný náleze ÚS ze dne 11. 5. 2005, sp. zn. II. ÚS 487/03), zásadami správy daní či že by se přičil dobrým mravům.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

79. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
80. O nákladech řízení rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl v řízení procesní úspěch, městský soud mu náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť neshledal, že by žalovanému vznikly účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze 16. července 2020

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje