



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: [redacted] Group s.r.o., se sídlem
[redacted], IČ:

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, se sídlem
[redacted],

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 7. 2017, č. j.: 30070/17/5100-31461-701836,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění

[1] Žalobce podanou žalobou napadl shora uvedené správní rozhodnutí (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9 (dále také jen „*finanční úřad*“ nebo správce daně, pokud to není označení přímo rozlišující a je obecně

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. L.

používáno i pro žalovaného), č. j. 94803/17/2009-70461-108909, ze dne 11. 1. 2017 (dále jen „*prvostupňové rozhodnutí*“), kterým nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí. Navrhoval rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

[2] Žalobce v žalobě uvádí, že dne 2. 11. 2016 doručil správci daně podání označené jako I. Žádost o posečkání úhrady daně v souladu s ust. § 156 odst. 1 písm. a), e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*daňový řád*“), II. Kvalifikované vyjádření daňového subjektu, III. Návrh na posouzení předběžné otázky spočívající v oprávněnosti úhrady daně, její správné výše a jejího zápočtu či přeplatku, IV. Návrh na vrácení lhůty v předešlý stav a V. Návrh na odklad daňové exekuce dle ust. § 181 odst. 1 daňového řádu zaevidované pod č.j. 7990361, v návaznosti na nějž vydal finanční úřad výše uvedené prvostupňové rozhodnutí, kterým nevyhověl jeho žádosti.

[3] Podle žalobce je prvostupňové rozhodnutí zcela nepřezkoumatelné, neboť správce daně pouze uvedl, že „*v době podání žádosti neexistoval na osobním žadateli vratitelný přeplatek*“, aniž by se zabíral argumentací žalobce a ústavně závaznou judikaturou, včetně toho, že ignoroval rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 9, č.j. 98 C 16/ 2013-51, ze dne 25. 9. 2014, včetně navazujícího rozsudku Městského soudu v Praze, č.j. 53 Co 41/20115-96, ze dne 21. 9. 2015, které potvrdily, že účinky kupní smlouvy byly zrušeny ex tunc, a tedy, že jediným vlastníkem dotčené bytové jednotky a nebytových prostor byl vždycky jen žalobce. Vyměřená daň z převodu nemovitosti platebním výměrem č.j. 132060/12/009961108909 ve výši 111 885,- Kč byla uhrazena prodávajícím v rámci provedené exekuce provedené správcem daně v roce 2012 k převodu, které ve skutečnosti nikdy převedeny nebyly, tedy nedošlo ke změně vlastníka. Vyměřená daň jsoucí v dispozici u správce daně je dle názoru žalobce nejpozději ode dne 2. 11. 2016 přeplatek na dani, resp. bezdůvodné obohacení, jelikož plnění proběhlo k právnímu důvodu, který odpadl.

[4] Žalobce v žalobě nesouhlasí s argumentací žalovaného, podle něhož předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem i v případech, kdy dojde k odstoupení od smlouvy, protože na daný případ nemůže ust. § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., tedy zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále též „*zákon o trojdani*“) dopadat, protože se nejednalo ani o smlouvu o zajišťovacím převodu práva ani o přechod vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s postoupením pohledávky, ale o kupní smlouvu.

[5] Žalobce dále nesouhlasí s argumentací žalovaného, podle něhož Generální finanční ředitelství promine daň z nemovitosti v případech odstoupení od smlouvy, pokud k němu dojde ve lhůtě 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. Žalobce uvádí, že pokud žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2006, č.j. 2 Afs 151/2005-59, tak tento není pro žalovaného závazný, nehledě na to, že je v příkrém rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. II ÚS 91/98 ze dne 16.9.1998. Žalobce dále znovu opakuje svůj odkaz na rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 9 č.j. 98 C 16/2013-51 ze dne 25. 9. 2014 a též rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 53 Co 41/2015-96 ze dne 21. 9. 2015, které nabyly právní moci až dnem 23. 2. 2016 a zrušily právní účinky kupní smlouvy ex tunc (svou argumentaci znovu opakuje).

[6] Žalovaný se podle názoru žalobce mylně domnívá, že počátek běhu lhůty se datuje okamžikem 1. 8. 2011 (datum uzavření kupní smlouvy), resp. dnem 23. 1. 2013. Z logiky správné aplikace ust. § 148 odst. 4 písm. b), c) daňového řádu lze dovodit, že nalézací řízení ohledně vlastnictví k uvedeným nemovitostem v dané věci mohl pouze a toliko provádět jen příslušný soud, který byl oprávněn potvrdit, či vyvrátit to, jestli je žalobce vlastníkem uvedených nemovitostí, resp. jestli bylo platné jeho odstoupení od smlouvy či nikoliv. Podle žalobce proto tříletá lhůta pro podání žádosti o prominutí daně z převodu nemovitosti začala běžet až dnem 24. 2. 2016 a končí dnem 24. 2. 2019. To je podle něj jediná správná definice běhu lhůt v souladu s ust. § 33 daňového řádu dopadající na ust. § 25 odst. 3 písm. a) zákona o trojdani (žalobce poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č.j. 1 Afs 9/2008-59, náleží Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003 sp. zn. IV ÚS 666/02, a též náleží Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07).

[7] Dále žalobce uvádí, že pokud žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č.j. 1 Afs 85/2012-54, pak tento rozsudek není na danou věc příslušný, protože neřeší přeplatek na dani z převodu nemovitosti ohledně soudem zrušené kupní smlouvy. Plnění ze strany žalobce proběhlo k právnímu důvodu, který odpadl, musí se tedy jednat o vratitelný přeplatek nebo bezdůvodné obohacení, a správce daně je tak povinen přeplatek vrátit. Pravomocný platební výměr nemůže svým rozsahem a dosahem mít silnější platnost, než mají pravomocné rozsudky vydané příslušnými soudy, které byly katastrem nemovitostí respektovány beze zbytku.

[8] Žalobce dále nesouhlasí s argumentací žalovaného, podle něhož si nepodal žádost o prominutí daně z převodu nemovitosti, a že daň z převodu nemovitosti je vyměřena, neboť žalobce si žádost o prominutí daně z převodu nemovitosti podal v zákonné lhůtě tří let od nabytí právní moci zmiňovaných rozsudků (tj. 24. 2. 2016).

[9] Žalobce dále nesouhlasí s tím, že podle žalovaného od posledního dne zmeškání lhůty uplynula doba delší než 1 rok, a proto byla žádost zamítnuta, protože podle žalobce započal běh lhůty nejdříve ode dne 24. 2. 2016 a skončila dnem 24. 2. 2017 (den po právní moci rozsudků), a protože podal žádost dne 2. 11. 2016, podal tedy žalobce v zákonné lhůtě jednoho roku.

[10] Žalobce dále poukazuje na to, že se žalovaný se dostatečně nevypořádal se všemi jeho podanými námitkami s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č.j. 9 Afs 70/2008-13. Žalobce je však toho názoru, že rozsudek není příslušný, jelikož se nejedná o argumenty, ale o námitky, a kvůli tomu musí žalovaný postupovat v souladu s ust. § 116 odst. 2 daňového řádu a v odůvodnění rozhodnutí vypořádat všechny důvody.

[11] Podle žalobce si žalovaný v napadeném rozhodnutí vykládá ust. § 2004 zákona č. 89/2012 Sb. ve vztahu k ust. § 9 odst. 2 zákona o trojdani tak, že v případech, kdy k převodu nemovitosti vzhledem k odstoupení od smlouvy nedojde, vzniká předmět daně z převodu nemovitosti a převodci povinnost daně z převodu nemovitosti zaplatit. Žalobce poukazuje na to, že žalovaný si popletl právní předpisy a na daný případ při správné úvaze

aplikoval právní normu zákon č. 89/2012 Sb., konkrétně ust. § 2004, který na danou věc nelze aplikovat, jelikož tato právní norma vstoupila v účinnost až dnem 1. 1. 2014. Z právního pohledu je tedy taková právní argumentace lichá a úplně chybná, neboť správně je třeba aplikovat na danou problematiku odstoupení podle ust. § 48 zákona č. 40/1963 Sb. – viz blíže se dané problematice věnuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2005, č.j. 6 A 69/2000-55, podle něhož dani z převodu nemovitosti lze podrobit jenom takový úplatný převod nemovitosti, jehož účinky později neodpadnou a který přinese smluvním stranám užitek spočívající v uspokojení zájmu nabyvatele na získání nemovitosti do svého vlastnictví.

[12] Žalobce též nesouhlasí s argumentací žalovaného, podle něhož se plně odkazuje na rozhodnutí Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrální pracoviště Praha, sp.zn. V-37017/2011-101, s právními účinky vkladu práva dne 2. 8. 2011. Žalobce odkázal na znění výše zmíněných rozsudků, z nichž podle jeho názoru jediným vlastníkem dotčené bytové jednotky a nebytových prostor byl vždy žalobce. Jelikož odstoupení od kupní smlouvy se stalo účinným až dnem 23. 2. 2016 a vykonatelným dne 27. 2. 2016, mohl žalobce uplatnit svoje právo zápisu vlastnického práva k dotčeným nemovitostem v katastru nemovitostí na základě těchto rozsudků až po tomto datu, což také učinil, a to vkladem sp. zn. V-22019/2016-101, s právními účinky 31. 3. 2016.

[13] V dalších žalobních bodech se žalobce vrací ke svým předchozím námitkám, resp. tyto námitky opakuje a odkazuje na svá dřívější vyjádření, avšak jinými slovy.

[14] Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhoval její zamítnutí, přičemž obsahově uváděl obdobné důvody, jako v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a prvostupňového správního rozhodnutí.

[15] Z obsahu předloženého správního spisu jsou patrné tyto pro posouzení důvodnosti podané žaloby podstatné skutečnosti.

[16] Dne 2. 11. 2016 podal žalobce žádost (výzvu) k vrácení přeplatku daně podle ust. § 154 daňového řádu s tím, že účinky kupní smlouvy ze dne 1. 8. 2011 byly zrušeny rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 9, sp. zn. 98 C 16/2013, ze dne 25. 9. 2014 ve spojení s rozsudkem Městského soudu v Praze, č.j. 53 Co 41/2015-96, ze dne 21. 9. 2015.

[17] Dne 11. 1. 2017 vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9, rozhodnutí, č.j. 94803/17/2009-70461-108909, kterým rozhodl o tom, že žádosti o vrácení daně z převodu nemovitosti se nevyhovuje.

[18] Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce včasné odvolání.

[19] Dne 4. 7. 2017 vydalo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutí č.j. 30070/17/5100-31461-701836, kterým odvolání žalobce zamítlo a potvrdilo rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9 č.j. 94803/17/2009-70461-108909. V odůvodnění je mj. uvedeno, že předmět daně z převodu nemovitosti vznikl podle smlouvy o převodu vlastnictví bytové jednotky ze dne 1. 8. 2011 mezi společnostmi [REDAKCE] Group s.r.o., jako stranou prodávající, a [REDAKCE], jako

stranou kupující. Právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí vznikly dnem 2. 8. 2011, vklad práva byly katastru nemovitostí zapsán dne 24. 10. 2011 podle rozhodnutí Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrální pracoviště Praha, sp. zn. V-37017/2011-101. Od smlouvy společnost [REDACTED] Group s.r.o. odstoupila z důvodu neuhrazení kupní ceny nabyvatelkou. Rozsudkem obvodního soudu pro Prhu 9 č.j. 98 C 16/2013-51 ze dne 25. 9. 2015 ve spojení s rozsudkem Městského soudu v Praze č.j. 53 Co 41/2015-96 ze dne 21. 9. 2015 bylo určeno, že vlastníkem předmětných nemovitostí je společnost [REDACTED] Group s.r.o. Dne 31. 3. 2016 byla mezi společnostmi [REDACTED] Group s.r.o. jako stranou prodávající, a manželi [REDACTED] a [REDACTED], jako stranu kupující, uzavřena nová kupní smlouva, předmět daně vznikl podlé této kupní smlouvy, vklad práva do katastru nemovitostí zapsán dne 17. 5. 2016 podle rozhodnutí Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrální pracoviště Praha, sp. zn. V-22025/2016-101.

[20] K námitce žalobce, podle něhož na základě žaloby o určení vlastnictví bylo určeno, že vlastníkem předmětných nemovitostí je [REDACTED] Group s.r.o. a smlouva tak zanikla od počátku, žalovaný uvedl, že daní z převodu nemovitostí je zdaňován úplatný převod nebo přechod vlastnického práva k nemovitosti, nikoliv nabytí úplaty převodcem. Zatímco podle ust. § 2004 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, odstoupením od smlouvy se závazek zrušuje od počátku, daňové předpisy, konkrétně zákon o trojdani, pohlíží na důsledky odstoupení od smlouvy jinak. V ust. § 9 odst. 2 zákona o trojdani je zcela kategoricky stanoveno, že předmětem daně z převodu nemovitostí je rovněž úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy, na již vzniklé daňové povinnosti prodávajícího jako poplatníka to nic nemění. Podle dikce citovaného ustanovení i v případech, kdy k převodu nedojde, vzniká předmět daně z převodu nemovitostí, a převodci povinnost daň zaplatit. Daňová povinnost poplatníka vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající. Z daňového řízení je rozhodující ten okamžik, kdy nastaly právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí, tzn. kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost, což je v daném případě dnem 2. 8. 2011. Vklad práva byl povolen rozhodnutím příslušného katastrálního úřadu sp. zn. V-37017/2011-101.

[21] K námitce žalobce, podle něhož žádné účinky na základě neplatné smlouvy nemohly zůstat v platnosti, a tedy není možné požadovat daň z převodu nemovitostí, žalovaný uvedl, že daň z převodu nemovitostí byla vyměřena platebním výměrem č.j. 132060/12/009961108909 ze dne 15. 3. 2012 ve výši 111 885,- Kč. Protože platební výměr nebyl zrušen, ani nebyla daň z převodu nemovitosti prominuta, přeplatek na dani z převodu nemovitosti nevznikl. V ust. § 25 zákona o trojdani je řešena možnost liberace od daňové povinnosti z důvodu tvrdosti, avšak nárok na prominutí daně je podmíněn podáním žádosti do tří let od právních účinků vkladu práva, a dále, aby bylo v katastru nemovitostí zapsáno opětovné nabytí vlastnictví k nemovitosti původním vlastníkem (převodcem).

[22] Na závěr žalovaný zkonstatoval, že z pohledu daňového řízení podle ust. § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že po uplynutí lhůty pro stavění daně zaniká pravomoc správce daně stanovit daň. Vklad práva smlouvy o převodu vlastnictví bytové jednotky ze

dne 1. 8. 2011 byl v katastru nemovitostí zapsán dne 24. 10. 2011, lhůta pro vyměření daně běžela od 31. 1. 2012 a skončila by dne 31. 1. 2015. Přiznání k dani z převodu nemovitosti bylo podáno dne 1. 2. 2012, lhůta pro vyměření daně běžela znovu ode dne 1. 2. 2012 do 1. 2. 2015. Daň z převodu nemovitostí byla vyměřena dne 15. 3. 2012 platebním výměrem č.j. 132060/12/009961108909 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.

[23] Stavění lhůty pro vyměření daně podle ust. § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu přitom nelze použít pro lhůtu pro podání žádosti o prominutí daně podle ust. § 25 zákona o trojdani, kde lhůta pro podání žádosti je stanovena nejpozději do tří let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. Právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí vznikly dnem 2. 8. 2011, lhůta pro podání žádosti o prominutí daně z převodu nemovitosti uplynula dnem 2. 8. 2014. Žalobce přitom požádal o zápočet daně až dne 4. 8. 2016. Dne 2. 11. 2016 obdržel žalovaný podání, které bylo posouzeno podle ust. § 70 odst. 2 daňového řádu jako žádost o navrácení lhůty v předešlý stav podle ust. § 37 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že od posledního dne zmeškání lhůty uplynula doba delší než 1 rok, byla žádost daňového subjektu zamítnuta.

[24] Ve věci samé rozhodl Městský soud v Praze bez nařízení jednání, neboť s tím účastníci vyslovili souhlas (§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).

[25] Soud napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, a to ke stavu, který byl účinný ke dni rozhodování veřejné správy (ust. § 75 odst. 1, 2 s.ř.s.), a o žalobě uvažil následovně.

[26] Podle ust. § 9 odst. 2 zákona o trojdani, ve znění účinném v rozhodné době: *„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.“*

[27] Podle ust. § 25 odst. 3 písm. a) zákona o trojdani: *„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.“*

[28] Podle ust. § 1 odst. 1 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, ve znění účinném v rozhodné době (v současné době byl tento zákon zrušen zákonem č. 256/2013 Sb.): *„K nemovitostem evidovaným v katastru nemovitostí České republiky (dále jen "katastr") se zapisuje vlastnické právo, zástavní právo, právo odpovídající věcnému břemeni a předkupní právo s účinky věcného práva.“*

[29] Podle ust. § 2 odst. 1 až 3 zákona o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem: *„Práva uvedená v § 1 odst. 1 se zapisují do katastru nemovitostí zápisem*

ukladu práva nebo výmazu vkladu práva (dále jen "vklad"), pokud tento zákon nestanoví jinak, dále pak: Práva uvedená v § 1 odst. 1 vznikají, mění se nebo zanikají dnem vkladu do katastru, pokud občanský zákoník nebo jiný zákon nestanoví jinak, a dále Právní účinky vkladu vznikají na základě pravomocného rozhodnutí o jeho povolení ke dni, kdy návrh na vklad byl doručen katastrálnímu úřadu. Každý má právo nahlédnout do evidence doručených návrhů."

[30] Obecně k posouzení skutkového případu soud uvádí, že Nejvyšší správní soud se obdobnou otázkou zabíral již v několika svých rozsudcích, čemuž koneckonců odpovídá i argumentace obou stran sporu. V této souvislosti soud poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze 24. 11. 2015, č.j. 6 Afs 161/2014-84, jenž množství dříve sporných věcí osvětlil, a především z něj při právním hodnocení této věci vychází.

[31] Soud dále uvádí, že nesouhlasí s námitkou žalobce, podle něhož se žalovaný dostatečně nevypořádal se všemi jeho podanými námitkami, neboť z napadeného rozhodnutí je dostatečně patrné to, z jakého důvodu zamítl žádost žalobce o vrácení přeplatku, jakými úvahami se při svém rozhodování řídil, a to včetně odkazů na příslušná zákonná ustanovení a judikaturu. V napadeném rozhodnutí je tak naprosto jasně uvedeno, že: „K datu podání žádosti, tj. ke dni 2. 11. 2016, neměl odvolatel na svém osobním daňovém účtu evidován žádný přeplatek. Protože na daňovém účtu odvolatele nebyl evidován přeplatek, a ani do šedesáti dnů přeplatek nevznikl, správce daně nevyhověl žádosti p vrácení přeplatku rozhodnutím č. j. 94803/17/2009-70461-108909 ze dne 11. 1. 2017 vydaným podle § 155 daňového řádu. Přeplatek je vymezen v § 154 odst. 1 daňového řádu jako částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Přeplatek je tedy částka převyšující v daném okamžiku všechny splatné platební povinnosti evidované v rámci jednoho osobního daňového účtu. Námitka, že měl být odvolateli vrácen přeplatek na dani z převodu nemovitosti, není důvodná, protože vratitelný přeplatek na osobním daňovém účtu daňového subjektu správcem daně evidován nebyl ani do 60 dnů ode dne podání žádosti“ (viz str. 5 odůvodnění napadeného rozhodnutí).

[32] Soud dále uvádí, že ačkoliv předmětem sporu byl přeplatek na dani, napadené rozhodnutí se velmi zevrubně vyjádřilo též k námitkám žalobce, které spíše směřovaly proti samotnému vyměření daně z převodu nemovitosti, což samo o sobě přímo nesouvisí s podanou žádostí a zákonnými důvody, podle nichž byla posuzována. Je tak nutné z tohoto důvodu odmítnout názor žalobce, že by se správce daně některými jeho námitkami nezabýval, neboť odůvodnění napadeného rozhodnutí svědčí o opaku. Pokud toto odůvodnění nekonvenuje právnímu názoru žalobce, neznamená to, že by se žalovaný k námitkám žalobce nevyjádřil, ale skutečnost, že je žalovaný posoudil jinak. Žalovaný velmi detailně rozebral, s jakým okamžikem je spojena skutečnost rozhodná pro stanovení daňové povinnosti, z jakého důvodu byla daň z převodu nemovitosti, ačkoliv později došlo k odstoupení od smlouvy, vybrána v souladu se zákonem, a od jakého okamžiku se počítá lhůta pro úspěšné uplatnění žádosti o prominutí daně podle ust. § 25 zákona o trojdani. Nad rámec své prezkumné činnosti pak k námitkám žalobce uvedl, jakých institutů je třeba využít ke změně pravomocného rozhodnutí (viz str. 6 napadeného rozhodnutí a polemika o obnově řízení podle ust. § 117 daňového řádu). Namítá-li žalobce, že se žalovaný nevyjádřil ke všem jeho uplatňovaným námitkám, soud uvádí, že se z pohledu prezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí je podstatné to, že žalovaný dostatečně osvětlil,

jakými úvahami se při svém rozhodování řídil, což je z napadeného rozhodnutí naprosto zřetelné.

[33] Jde-li o námitku žalobce, podle něhož se na daný případ nemůže ust. § 9 odst. 2 zákona o trojdani aplikovat, protože se nejednalo ani o smlouvu o zajišťovacím převodu práva ani o přechod vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s postoupením pohledávky, ale o kupní smlouvu, soud uvádí, že se s touto argumentací žalobce neztotožňuje. Přímo z ust. § 9 odst. 2 zákona o trojdani vyplývá, že předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy, dále převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, a dále přechod vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s postoupením pohledávky. Byť přímo ze znění výše uvedeného ustanovení přímo nevyplývá, že by k převodu nemovitostí docházelo přímo kupní smlouvou, to je však při obecném vymezení v právních normách celkem běžný postup. V daném případě zákon obecně vymezuje předmět daně úplatným převodem vlastnictví k nemovitosti, což je mj. i např. převod na základě kupní smlouvy. Je tak naprosto zjevné ze znění právní normy, že úplatný převod vlastnického práva mj. i na základě kupní smlouvy je předmětem daně.

[34] Ohledně poukazu žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2006, č.j. 2 Afs 151/2005-59, v němž uvádí, že ten není pro žalovaného závazný, soud uvádí, že s ním nesouhlasí, neboť závěry obsažené v tomto rozsudku jsou naprosto jasné a srozumitelné, navazují na původní judikaturu Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 3. 2. 2005, č.j. 2 Afs 94/2004-50), a ani jeho pozdější judikatura se od závěrů v tomto rozsudku neodchýlila, ba naopak na ně poukazuje dosud. V tomto rozsudku je pak jednoznačně vysloveno, že: „Podle § 9 odst. 1 písm. a) věty první zák. o trojdani je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Podle § 9 odst. 2 téhož zákona 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 zák. o trojdani jasně 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) zák. o trojdani převodce] stane poplatníkem daně a nový vlastník [v terminologii § 8 odst. 1 písm. a) zák. o trojdani nabyvatel] ručitelem. I v případě upraveném v § 9 odst. 2 zák. o trojdani platí, že podmínkou vzniku daňové povinnosti je převod vlastnického práva, který je teprve následně, po odpadnutí závazkověprávního 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 (srov. obdobné závěry v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005, č. j. 2 Afs 94/2004 - 50, publikovaném na www.nssoud.cz).“ Byť se toto ustanovení v průběhu let změnilo v tom smyslu, že zákonné ručitelství odpadlo, nemění to nic na závěrech zde uvedených, které dopadají též na právě posuzovaný případ (převod vlastnictví na základě kupní smlouvy, k němuž v rozhodné době došlo, a který byl až následně anulován dalším právním úkonem, jímž zde bylo odstoupení od smlouvy).

[35] Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku rovněž uvedl, že: „V případě stěžovatelky je mezi stranami nesporné, že k právně perfektnímu převodu vlastnického práva k nemovitosti (přesněji řečeno spoluvlastnického podílu k ní) došlo. Znamená to tedy, že stěžovatelce by měla zásadně vzniknout daňová povinnost. Na rozdíl od situace, kdy soukromoprávní právní úkon zakládající převod vlastnického práva, tedy právní titul (typicky kupní smlouva), byl absolutně, tj. od počátku a s účinky erga omnes, neplatný, takže vůbec nevedl k převodu vlastnického práva z původního na nového vlastníka, a proto zde v takovém případě ani není předmět zdanění, zák. o trojdani podrobuje ve svém § 9 odst. 2 dani z převodu nemovitostí i ty převody vlastnického práva, které byly původně platné a teprve následně byly anulovány odpadnutím právního titulu, byť – z hlediska soukromoprávního (viz pro případ odstoupení od smlouvy § 48 odst. 2 o. z.) – s účinky zrušení právního titulu ex tunc“.

[36] Z výše uvedeného tedy vyplývá, že je nutné striktně rozlišovat mezi tím, byla-li kupní smlouva neplatná absolutně, nebo relativně, případně pokud došlo k odpadnutí právního titulu, a není tak vůbec možná uvažovat o neplatnosti právního úkonu (jednání), jako tomu bylo v tomto případě.

[37] Jak již zkonstatoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 3. 2. 2005, č.j. 2 Afs 94/2004-50: „Zákon č. 357/1992 Sb. 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 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, 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. Nelze však pominout, že ne vždy musí být zápis vkladu do katastru v souladu se skutečným stavem věci; zákon č. 265/1992 Sb. 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 věci 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 občanského zákoníku); 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“.

[38] V takovém případě podle výše citovaného rozsudku je podle Nejvyššího správního soudu povinností správce daně zkoumat, jestliže žalobce v daňovém řízení před odvolacím orgánem namítal, že možná není a nikdy nebyl vlastníkem nemovitostí, jejichž převod měl být předmětem daně z převodu nemovitostí, neboť smlouva, která měla být závazkověprávním podkladem převodu vlastnického práva, je absolutně neplatná, jestli tomu tak může být a učinit si předběžnou otázku k tomu, resp. měl touto námitkou věcně zabývat a vypořádat se s ní. Ovšem to není právě posuzovaný případ, neboť v nyní projednávaném případě byl proveden převod vlastnického práva vkladem na základě smlouvy, která nebyla shledána absolutně neplatnou, a to ani následně v občanském soudním řízení, kde se žalobce určovací žalobou domáhal svého vlastnického práva. I podle

těchto rozsudků je zcela zjevné, že ačkoliv soud hodnotil relativní neplatnost ujednání o splatnosti kupní ceny, kterou na základě smlouvy posoudil jako neurčitou, tato neplatnost (neurčitost) však byla zhojena tím, že žalobce vyzval tehdejší knihovni vlastníci k úhradě kupní ceny, a tak měla za povinnost v příslušné lhůtě cenu uhradit. Tento rozsudek pak jednoznačně vychází z toho, že kupní cena nebyla zaplacená, a proto žalobce od kupní smlouvy odstoupil, což byl rozhodovací důvod pro určení vlastnictví pro žalobce. Žalobcem zmiňovaná judikatura tak na tento případ dopadat nemůže, neboť se týká absolutní neplatnosti právního jednání (úkonu), případně neplatnosti týkající se samotné podstaty převodu vlastnického práva, což není tento případ.

[39] Jak bylo vysloveno výše, 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“*.

[40] Jinými slovy – smyslem prominutí daně zakotveného v ustanovení ust. § 25 odst. 3 zákona o trojdani je umožnit daňovému subjektu znovu nabýt 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 [REDACTED], V.: Daň darovací. Komentář, C.H.Beck, 2009, str. 124).

[41] V rámci výše uvedeného je patrné, že dovolat se institutu podle ust. § 25 odst. 3 zákona o trojdani může poplatník za uvedených podmínek, pokud k odstoupení od smlouvy dojde ve lhůtě 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí, a zároveň daňový subjekt žádost o prominutí daně podá. V případě žalobce došlo ke vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí dne 2. 8. 2011,

takže lhůta pro podání žádosti začala běžet ode dne 3. 8. 2011 a uplynula dne 3. 8. 2014. V této lhůtě tedy mělo dojít jak k odstoupení od smlouvy, tak k podání žádosti o prominutí daně. Žalobce odstoupil od kupní smlouvy dne 20. 1. 2013, k platnému doručení došlo dne 23. 1. 2013. Odstoupení od smlouvy tedy bylo učiněno ve vymezené tříleté lhůtě a první podmínka byla splněna. Žalobce si však ve lhůtě žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí nepodal (resp. z ničeho neplyne, že by se tak stalo), takže druhá podmínka splněna bez důvodu nebyla.

[42] Namítá-li žalobce, že rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2006 č.j. 2 Afs 151/2005-59 je v příkrém rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. II ÚS 91/98 ze dne 16.9.1998, tak v žalobě konkrétně vůbec neuvádí, z jakých důvodů by měl být v rozporu. V tomto nálezu (v obdobné právně řešené situaci) bylo uvedeno, že: „Ačkoliv bylo v době rozhodování všech tří orgánů pravomocným rozsudkem soudu již deklarováno, že předmětná kupní smlouva je absolutně neplatná, nebylo k této skutečnosti žádným z nich přihlédnuto. Posouzení neplatnosti smlouvy lze považovat za tzv. předběžnou otázku, která se v řízení o dodatečném vyměření daně vyskytla. Jestliže o ní již bylo pravomocně rozhodnuto, byly finanční úřad i finanční ředitelství takovým rozhodnutím vázány (§ 28 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů) a soud z něj měl vycházet (§ 135 odst. 2 věta druhá obč. soudního řádu)“. A dále: „Ani účinky absolutní neplatnosti právního úkonu nebyly přesně zohledněny. 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 offio), 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“.

[43] K výše uvedenému soud uvádí, že tento nález řeší otázku namítané absolutní neplatnosti, o níž věděl správní orgán v době rozhodování o vyměření daně, s tím, že tuto absolutní neplatnost nemůže konvalidovat ani vklad do katastru nemovitostí. V rámci tohoto je pak nutno shrnout, že v nyní posuzovaném případě se dovolával žalobce odstoupení od smlouvy, což byl i důvod pro vydání rozsudku v občanském soudním řízení. O tom, že ze strany žalobce došlo k odstoupení od kupní smlouvy, která se stala podkladem pro zápis do katastru nemovitostí, byl správce daně informován až v žádosti o prominutí daně ze dne 2. 11. 2016, tedy v době, kdy od původně podaného daňového přiznání uplynulo více jak 4 roky (1. 2. 2012), resp. od 2. 8. 2011, kdy došlo ke vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. Jak bylo zdůrazněno v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005, č.j. 2 Afs 94/21004-54: „Jestliže žalobce v

daňovém řízení před odvolacím orgánem namítal, že možná není a nikdy nebyl vlastníkem nemovitostí, jejichž převod měl být předmětem daně z převodu nemovitostí, neboť smlouva, která měla být závazkověprávním podkladem převodu vlastnického práva, je absolutně neplatná, měl se správní orgán touto námitkou věcně zabývat a vypořádat se s ní“. To však nedopadá na právě posuzovaný případ, neboť žalobce se v době řízení o stanovení daně něčeho takového nedovolával.

[44] Napadá-li žalobce závěr žalovaného, který odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č.j. 1 Afs 85/2012-54, jenž není na danou věc přílehlý, protože neřeší přeplatek na dani z převodu nemovitostí ohledně soudem zrušené kupní smlouvy, soud je naopak toho názoru, že na daný případ ve vztahu aplikovatelný je, neboť řeší případ, v němž žalobkyně v průběhu auditu zjistila, že smlouva o převodu nemovitostí byla absolutně neplatná z důvodu jejího rozporu s ust. § 196 a odst. 3 obchodního zákoníku. Jak bylo tedy vysvětleno výše, rozsudek Nejvyššího správního soudu řešil otázku ve věci (opět) absolutní neplatnosti ve vztahu ke smlouvě o převodu nemovitostí, která je svou povahou smlouvou kupní, jako je v nyní posuzovaném případě. Proto se soud nemůže ztotožnit s argumentací žalobce, podle níž tento judikát není na danou věc použitelný. Ostatně ani žalobce podrobněji nevysvětlil, z jakého důvodu, pouze s odkazem na to, že neřešil odstoupení od kupní smlouvy, ale jak soud osvětlil výše, povaha obou smluv v těchto řešených případech je stejná s tím rozdílem, že v případě výše uvedeného judikátu řešila opět absolutní neplatnost.

[45] Podle názoru soud je naprosto zbytečná polemika žalobce ohledně běhu lhůt, resp. stavení lhůt podle ust. § 148 odst. 4 písm. b), c) daňového řádu, z něhož lze podle žalobce dovodit, že v rámci řízení o žádosti o prominutí daně podle ust. § 25 zákona o trojdani začala tříletá lhůta pro podání žádosti běžet až po nabytí právní moci civilněprávních rozsudků. Soud musí hned na počátku podotknout, že se ztotožňuje s právní argumentací žalovaného, podle něhož „*Stavení lhůty pro vyměření daně podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu nelze použít pro lhůtu pro podání žádosti o prominutí daně podle § 25 zákona č. 357/1992 Sb.*“ (viz str. 9 napadeného rozhodnutí). V této souvislosti pak soud musí zdůraznit, že 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 nabyt 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.

[46] Stejný názor zastává soud k otázce související s podáním žalobce podle ust. § 37 daňového řádu ohledně navrácení lhůty v předešlý stav. Soud souhlasí s žalovaným, který uvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí: „*Lhůta pro podání žádosti pro prominutí daně je stanovena v § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., nejpozději do 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. Právní účinky vznikly dnem 2. 8. 2011, lhůta pro podání žádosti o prominutí daně z převodu nemovitostí uplynula dnem 2. 8. 2014. ... Dne 2. 11. 2016 obdržel správce daně od daňového subjektu podání nazvané „Výzva k navrácení přeplatku daně v souladu s § 154 zákona č. 280/2009 Sb. ... Vzhledem k tomu, že od posledního dne zmeškání lhůty uplynula doba delší než 1 rok, byla žádost daňového subjektu zamítnuta“* (viz str. 9 napadeného rozhodnutí). Nehledě na skutečnost, že ust. § 37 odst. 2 daňového řádu stanoví podmínku, kterou je nutno naplnit, aby mohlo ze strany správce daně dojít k navrácení lhůty v předešlý stav. Touto podmínkou je obdobně jako u prodloužení lhůty naplnění kritéria závažného důvodu. Z povahy věci by mělo jít především o důvody objektivní, tj. nezaviněné žadatelem o navrácení lhůty v předešlý stav, nikoliv však o důvody subjektivní, jako je tomu v případě žalobce, jenž se mylně domníval, že v rámci řízení o prominutí daně podle ust. § 25 o trojdani došlo ke stavění lhůt. Pokud žalobce uváděl, že běh lhůty započal nejdříve ode dne 24. 2. 2016 a skončil dnem 24. 2. 2017 (den po právní moci rozsudků), pak žalobce běh lhůty odvozuje od skutečnosti, která není zákonným způsobem upravena – počátek běhu lhůty zákon nepočítá od rozhodnutí soudu o určovací žalobě týkající se vlastnického práva, ale od právních účinků vkladu do katastru nemovitostí. Je pak nutné uvést, že důvodem určovací žaloby byl právní úkon žalobce, jímž bylo odstoupení od kupní smlouvy, k němuž došlo již dne 20. 1. 2013, tedy v době, kdy žalobce mohl podat žádost podle ust. § 25 zákona o trojdani, neboť zákon tuto žádost podmiňuje nikoliv rozhodnutím soudu o vlastnickém právu, ale odstoupením od smlouvy.

[47] Dovolával-li se žalobce závěrů obsažených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2005, č.j. 6 A 69/2000-55, kde Nejvyšší soud vyslovil závěr, že dani z převodu nemovitosti lze podrobit pouze takový převod nemovitosti, jehož účinky později neodpadnou, tak soud uvádí, že v této věci byla situace (myšleno ve vztahu k žalobci) odlišná. V citovaném rozsudku totiž žalobce převedl na jiného za úplatu nemovitost, avšak v důsledku nezaplacení kupní ceny kupujícím došlo k naplnění rozvazovací podmínky, která byla stanovena přímo ve smlouvě, a tedy pozbytí právních účinků smlouvy o převodu této nemovitosti od samého počátku. Podle dříve účinného občanského zákoníku (zákon č. 40/1964 Sb.) přitom rozvazovací podmínka ve smyslu § 36 odst. 2 občanského zákoníku vyvolávala právní následky automaticky bez dalšího, aniž se jich musel u druhého kontrahenta uplatnit, kdežto v nyní posuzovaném případě žalobce odstoupil ve smyslu ust. § 48 dříve platného občanského zákoníku od smlouvy s tím, že předpokladem nastoupení právních následků tohoto právního úkonu, tj. zrušení smlouvy od samého počátku, je třeba adresovaný právní úkon účastníka právního vztahu, k němuž se žalobce mohl a nemusel uchýlit (žalobce mohl například podat žalobu na plnění), a dále rozhodnutí příslušného soudu, jenž mohl, nebo nemusel žalobci v podané žalobě vyhovět. Proto na právě posuzovaný případ žalobcem citovaný judikát nedopadá, neboť ten se zabíral primárně otázkou, zda „*v případech, kdy dojde k zániku právních následků smlouvy o převodu nemovitosti v důsledku naplnění rozvazovací podmínky – tedy situace, kdy sice došlo k převodu nemovitosti, ale účinky tohoto převodu po čase pominuly a obnovil se stav, který tu byl před převodem* –, *zatěžuje převodce daň z převodu nemovitostí či nikoliv*“.

[48] Jak k dané problematice doplnil Nejvyšší správní soud ve svém usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2015, č.j. 6 Afs 161/2014: „*Sporné případy vznikaly pouze v těch situacích, kdy po zápisu vkladu práva do katastru nemovitostí byla platnost smlouvy zpochybněna, typicky v řízení před civilním soudem. Z hlediska hmotného práva daňového tím byla zpochybněna samotná existence daňové povinnosti. Ani v těchto případech však zákon o správě daní a poplatků nebo zákon o trojdani nedával žádnou možnost dospět k závěru, že procesní povinnost podat přiznání k dani z převodu nemovitostí jen proto nevznikla*“.

[49] Z výše uvedeného vyplývá, že rozhodnou skutečností pro stanovení daňové povinnosti je primárně (vyjma namítané absolutní neplatnosti) to, zdali došlo k převodu. Jak vyslovil k výkladu daného ust. § 25 odst. 3 zákona o trojdani Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 24. 8. 2006, č.j. 2 Afs 151/2005-59: „*Ustanovení § 25 odst. 3 zák. o trojdani ve spojení s § 9 odst. 2 téhož zákona ovšem jsou ve své dikci natolik jednoznačná, že nedávají prostor pro výklad vedoucí k závěru, že dani z převodu nemovitostí není podroben takový převod nemovitosti, který ke dni vyměření daně (za účinnosti právní úpravy, podle které se i daň z převodu nemovitostí vyměřovala platebním výměrem a byla splatná nejpozději do 30 dnů ode dne, v němž mu byl doručen platební výměr o vyměření daně, tj. za účinnosti § 18 zák. o trojdani ve znění účinném do novely provedené zákonem č. 420/2003 Sb., tj. do 31. 12. 2003) již nebyl účinný, neboť – třebaže po jistou dobu účinný byl – následně odpadl v důsledku platného odstoupení od převodní smlouvy jednou ze smluvních stran. Úmyslem zákonodárce, vyjádřeným zcela jednoznačně i v ustanovení § 9 odst. 2 zák. o trojdani, bylo podrobit dani jakýkoli úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší, bez ohledu na to, zda ke dni vyměření daně ještě zdaňovaný převod má účinek v podobě změny osoby vlastníka nemovitosti, anebo nikoli. Tvrdost této právní úpravy zákonodárce zmírňuje pouze ve velmi omezené míře, a sice (od roku 1998) stanovením právního nároku na prominutí takto vyměřené daně, ovšem za velmi striktně formulovaných podmínek § 25 odst. 3 zák. o trojdani. Uvedené ustanovení ve znění aplikovatelném na případ stěžovatele (tj. ve znění do účinnosti výše již zmíněné novely č. 420/2003 Sb.) pod svým písm. a) podmiňovalo nárok na prominutí daně tím, že k odstoupení od (převodní) smlouvy došlo ve lhůtě 2 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí a současně že daňový subjekt ve lhůtě 2 let od této skutečnosti také o prominutí daně požádá; kumulace obou podmínek znamená, že na prominutí daně je nárok jen tehdy, jsou-li splněny obě současně. V žádném jiném případě nebyl podle rozhodného znění zák. o trojdani nárok na prominutí daně podle jeho § 25 odst. 3 dán. Z výše uvedeného vyplývá zásadní závěr: 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, týkající se předmětné nemovitosti, odstoupeno a příp. 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 zák. o trojdani) jsou rozhodné toliko pro posouzení nároku na prominutí daně podle § 25 odst. 3 písm. a) zák. o trojdani, což je právní institut zákona o trojdani, který nelze s vyměřením daně směřovat*“.

[50] Jak bylo uvedeno výše, 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 o trojdani) jsou rozhodné toliko pro posouzení nároku na prominutí daně podle § 25 odst. 3 písm. a) tohoto zákona. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém

usnesení ze 24. 11. 2015, č.j. 6 Afs 161/2014-84 v bodu 42 a 43, k uplatnění této žádosti mj. uvedl: [42] *Správní akt je v souladu se zásadou presumpce správnosti a platnosti zákonný a existující, zavazující své adresáty, třebaže snad vadný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 13. 5. 2008, č.j. 8 Afs 78/2006 - 74, č. 1629/2008 Sb. NSS, který se zabývá nicotností správního aktu). I proto se daňový subjekt proti nezákonně uložené dani musí bránit, a to ve lhůtách zákonem stanovených. Po uplynutí těchto lhůt se nezákonnost stane nenapravitelnou. Jak totiž správně uvedl první senát ve věci Polygon BC (viz bod [29] shora – rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č.j. 1 Afs 85/2012-54), platební výměr na daň z převodu nemovitostí podle smlouvy, která se posléze ukázala absolutně neplatnou, není nicotným, ale toliko nezákonným. Po marném uplynutí lhůt k podání mimořádných opravných prostředků podle zákona o správě daní a poplatků již není jak takovýto platební výměr odstranit. [43] Tato situace není výjimečná. Nelze souhlasit s takovým výkladem, který by bez jakékoli lhůty dovolil napadat mimořádnými opravnými prostředky rozhodnutí orgánů veřejné moci. I v mnoha jiných oblastech daňového práva si lze jistě představit řadu situací, ve kterých daňová povinnost nevznikne, přesto však správce daní (nezákonně) vyměří. Jako příklad lze uvést daň z příjmu, který je vyňat ze zdanění mezinárodní smlouvou (§ 37 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů); vyměření daně silniční někomu, o kom měl správce daně mylně za to, že je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkazu vozidla [viz § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční]; vyměření DPH u pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie, bylo-li toto vyňato z předmětu daně podle § 2a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Nebude-li se proti tomuto nezákonnému vyměření daně daňový subjekt včas bránit, jistě nelze argumentovat, že se může bránit mimořádnými opravnými prostředky kdykoli v budoucnu, protože daňová povinnost nevznikla. Klíčový pro běh lhůty pro vyměření daně (a tedy i pro běh objektivní lhůty pro obnovu řízení o vyměření daně) bude vždy okamžik, se kterým spojí její počátek zákonodárce, nikoliv to, zda daňová povinnost vznikla či nikoliv. Posléze uvedená otázka je otázka zákonnosti samotného rozhodnutí, bez dopadu na běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně.“*

[51] Jinými slovy – bylo pouze na žalobci domáhat se včas, a s pomocí náležitých procesních instrumentů, v rámci řízení, ve kterých byly platební výměry vydány, příslušného rozhodnutí, kterým by bylo pravomocně vyměřená daň prominuta, na což měl za splnění zákonných požadavků právní nárok. K takovému kroku nepřistoupil, proto správce daně nijak nepochybil, pokud žádost žalobce o vrácení přeplatku na dani zamítl, neboť u žalobce k žádnému přeplatku na dani nedošlo. Pokud dále správce daně zamítl další procesní návrhy žalobce, podanou žalobou žalobce důvodnost takového postupu rovněž nezpochybnil.

[52] S ohledem na to, co bylo vysloveno výše, proto soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).

[53] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu tyto nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem [REDACTED]. 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 nejblíže 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.

Praha dne 20. září 2018

JUDr. Ladislav Hejtmánek v.r.
předseda senátu