



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce **DAREAL a.s.**, IČ: 26973596, se sídlem v Brně, Gajdošova 4392/7 (původně EURESTA s.r.o., IČ: 25320386, se sídlem v Brně, Gajdošova 4392/7), zast. JUDr. Eliškou Chobolovou, advokátkou se sídlem v Brně, Cihlářská 19, proti žalovanému **Odvolacímu finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2013, č. j. 24006/13/5000-14401-701942,

t a k t o :

- I. V řízení bude na straně žalobce **p o k r a ě o v á n o** se společností DAREAL a.s., IČ: 26973596, se sídlem v Brně, Gajdošova 4392/7, PSČ 615 00.
- II. Žaloba **s e z a m í t á .**
- III. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- IV. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

[1] Původní žalobce EURESTA s.r.o., IČ: 25320386, se sídlem v Brně, Gajdošova 4392/7, PSČ 615 00, zanikl s účinností ke dni 6. 8. 2015 bez likvidace fúzí formou sloučení

s nástupnickou společností DAREAL a.s., IČ: 26973596, se sídlem v Brně, Gajdošova 4392/7, PSČ 615 00, přičemž došlo k přechodu jmění společnosti EURESTA s.r.o., jakožto zanikající společnosti, na nástupnickou společnost DAREAL a.s., a nástupnická společnost DAREAL a.s. vstoupila do právního postavení společnosti EURESTA s.r.o., jakožto zanikající společnosti. Uvedené soud ověřil z výpisu obchodního rejstříku. Stejně informace soudu sdělila právní zástupkyně nástupnické společnosti DAREAL a.s. (též zástupkyně původního žalobce), jež podáním ze dne 12. 8. 2015 soudu vyjádřila souhlas s pokračováním tohoto soudního řízení a rozhodnutím ve věci. Právní zástupce žalobce doložil plnou mocí trvání zastupování JUDr. Eliškou Chobolovou v soudním řízení. Soud proto rozhodl podle § 107 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), že v řízení bude na straně žalobce pokračováno se společností DAREAL a.s., IČ: 26973596, se sídlem v Brně, Gajdošova 4392/7, PSČ 615 00. Soud tak učinil proto, že původní žalobce ztratil po zahájení řízení způsobilost být účastníkem řízení dříve, než bylo řízení pravomocně skončeno, a protože povaha věci umožňovala pokračování v soudním řízení. Soud tak dokončil soudní řízení s právním nástupcem původního žalobce. Výraz „žalobce“ v tomto rozsudku označuje *promiscue* jak původní, tak nástupnickou společnost, a to dle kontextu dané věty.

I. Vymezení věci a shrnutí rozhodnutí žalovaného

[2] Dne 18. 7. 2000 byla uzavřena kupní smlouva, kterou došlo k převodu vlastnického práva žalobce (jednajícím Ing. A. W.) na kupujícího Ing. B. H. k následujícím nemovitostem: budova bez čp/če na pozemku p.č. 677/2 (budova umístěna na pozemku jiného vlastníka zapsaného na LV č. 1181), budova bez čp/če na pozemku p.č. 681/8, budova bez čp/če na pozemku p.č. 681/9, budova bez čp/če na pozemku p.č. 681/10, budova bez čp/če na pozemku p.č. 681/13, rozestavěná budova na pozemku p.č. 681/14 a pozemky p.č. 681/2, p.č. 681/3, p.č. 681/7, p.č. 681/8, p.č. 681/9, p.č. 681/10, p.č. 681/13, p.č. 681/14, p.č. 681/20, p.č. 681/21, p.č. 682, p.č. 683/2 a p.č. 684/2, vše v k. ú. Popůvky u Brna, obec Popůvky, okres Brno-venkov, zapsané v katastru nemovitostí na LV č. 997 u Katastrálního úřadu pro Jihomoravský kraj, katastrální pracoviště Brno-venkov (dále jen „kupní smlouva“). Právní účinky vkladu vznikly dne 21. 8. 2000 podle rozhodnutí Katastrálního úřadu Brno-venkov ze dne 1. 9. 2000, č.j. V11-4608/2000 (rozhodnutí doručeno žalobci v září 2000). Lhůta pro podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí uplynula dne 9. 10. 2000.

[3] Finanční úřad Brno-venkov dne 24. 6. 2002 vyzval žalobce k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí (dále jen „DAP“), což žalobce dne 5. 8. 2002 učinil (včetně znaleckého posudku Ing. Z. ze dne 26. 7. 2002 se zjištěnou cenou převáděných nemovitostí 35 950 120 Kč). Na základě toho byl vydán platební výměr dne 2. 10. 2002, č. j. 144693/02/293962/3582, jímž byla žalobci vyměřena daň ve výši 1 797 510 Kč. Platební výměr byl žalobci doručen dne 19. 10. 2002, avšak žalobce proti němu nepodal odvolání, nýbrž jen žádost o posečkání daně, kterou správci daně doručil dne 21. 11. 2002. Tato i následná žádost z 9. 6. 2003 byly zamítnuty (dne 31. 12. 2002, resp. 23. 6. 2003).

[4] Dne 15. 7. 2004 žalobce podal dle § 54 odst. 1 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), návrh na povolení obnovy řízení (dále též jen „návrh“), v němž oznámil, že vyměření daně bylo učiněno

na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu či jiného trestného činu, protože podpis jednatele žalobce na kupní smlouvě byl zfalšován (k tomu připojil znalecký posudek a též kopii podané žaloby na určení vlastnického práva).

[5] K dotazu správce daně, kdy se přesně žalobce dozvěděl o důvodech obnovy řízení (za účelem posouzení včasnosti návrhu), žalobce uvedl, že subjektivní lhůtu určoval od vyhotovení znaleckého posudku ze dne 24. 5. 2004. Finanční úřad Brno-venkov však návrh zamítl dne 18. 11. 2004, č.j. 182893/04/293960/8892, s tím, že nebyla relevantně prokázána existence důvodů povolení obnovy řízení dle § 54 odst. 1 písm. b) ZSDP.

[6] Dne 28. 12. 2004 bylo u správce daně podáno odvolání, v němž žalobce mimo jiné nesouhlasil s posouzením jím předloženého znaleckého posudku, který by měl dostačovat k povolení obnovy řízení dle § 54 odst. 1 písm. a) i b) ZSDP. Žalobce vyjádřil své obavy, že v případě nepovolení obnovy, mu ještě před rozhodnutím obecných soudů o určení vlastnického práva k nemovitostem, uplyne objektivní lhůta pro nové podání návrhu na povolení obnovy řízení.

[7] Odvolání žalobce bylo zamítnuto Finančním ředitelstvím v Brně dne 21. 7. 2005, č. j. 1042/05/FŘ 140. Odvolací orgán potvrdil rozhodnutí správce daně s tím, že mu nepřisluší zkoumat pravost podpisů na kupní smlouvě, a že bylo správně postupováno dle § 28 odst. 1 ZSDP. Jelikož se k platnosti kupní smlouvy nevyjádřil obecný soud, tak po právu nebyla obnova řízení povolena. K námitce uplynutí objektivní lhůty odvolací orgán uvedl, že je-li smlouva skutečně absolutně neplatnou, pak objektivní lhůta neběží, když není možné určit její počátek, a proto daňový subjekt je omezen při podání žádosti o povolení obnovy řízení pouze šestiměsíční subjektivní lhůtou dle § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“).

[8] Ze správního spisu dále vyplynulo, že žalobce podal v roce 2008 žalobu o určení vlastnického práva, o které bylo rozhodnuto Okresním soudem Brno-venkov dne 22. 10. 2010, č. j. 20 C 26/2008-504, a následně i Krajským soudem v Brně dne 18. 9. 2012, č. j. 47 Co 127/2011-585. Soudy přisvědčily tvrzení žalobce a určily, že je vlastníkem nemovitostí, jež byly předmětem kupní smlouvy, protože k převodu vlastnického práva nikdy nedošlo vzhledem k nepravosti podpisu na kupní smlouvě; smlouva byla od počátku absolutně neplatná.

[9] Po právní moci rozsudku krajského soudu žalobce podal dne 18. 12. 2012 u správce daně druhý návrh na povolení obnovy řízení o stanovení daně z převodu nemovitostí. Svoji argumentaci od prvního návrhu výrazně neodlišil, tvrzení však dokládal výše uvedenými soudními rozhodnutími. Subjektivní lhůtu pro podání návrhu považoval žalobce za splněnou s tím, že počala běžet až od právní moci rozhodnutí krajského soudu. Objektivní lhůta nepočala běžet (s odkazem na odůvodnění rozhodnutí Finančního ředitelství Brno ze dne 21. 7. 2005, č. j. 1042/05/FŘ 140 – viz bod 7), vzhledem k absolutní neplatnosti kupní smlouvy, z níž neplynuly žádné právní následky, ani převod vlastnického práva či daňová povinnost. Dle žalobce tak byly dány podmínky pro povolení obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“).

[10] Řízení o podaném návrhu zastavil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno-venkov (dále též „správce daně“), rozhodnutím ze dne 7. 3. 2013, č. j. 568011/13/3005-24402-709972. Správce daně zkoumal splnění podmínek pro podání návrhu na povolení obnovy řízení, přičemž dospěl k závěru, že objektivní lhůta k podání návrhu uplynula již dne 31. 12. 2005 bez ohledu na dříve podaný návrh.

[11] Proti rozhodnutí správce daně podal žalobce dne 3. 4. 2013 odvolání, kterým namítal nesprávnost právního posouzení věci, kterým bylo porušeno právo žalobce na spravedlivý proces a též právo vlastnit majetek. V otázce běhu lhůt odkázal na argumentaci již uplatněnou v podání ze dne 18. 12. 2012 a na právní názor vyslovený Finančním ředitelstvím v Brně v rozhodnutí ze dne 21. 7. 2005.

[12] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně, jímž bylo dle § 106 odst. 1 písm. b) DŘ zastaveno řízení ve věci návrhu žalobce na obnovu řízení.

[13] Žalovaný odkazoval na správnost použití § 28 odst. 1 ZSDP ve správním řízení, podle něhož vyskytne-li se v řízení otázka, o níž již bylo pravomocně rozhodnuto příslušným orgánem, je tímto rozhodnutím správce daně vázán. Správce daně tedy nezpochybňoval rozhodnutí Katastrálního úřadu Brno-venkov ze dne 1. 9. 2000, č. j. V11-4608/2000, a vyměřil žalobci v souladu s právními předpisy daň, neboť neměl pochybnost o existenci kupní smlouvy.

[14] V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný k běhu lhůt uvedl, že argumentace vyjádřená v rozhodnutí Finančního ředitelství ze dne 21. 7. 2005, č. j. 1042/05/FR 140, byla v souladu s v té době ustáleným výkladem platných právních předpisů. Avšak žalovaný nebyl oprávněn k tomu, aby nepokračoval v daňovém řízení z důvodu vzniku tvrdosti či nešetření základních práv a svobod, protože nemohl řešit otázku ústavnosti právních předpisů a poměřovat subjektivní práva či povinnosti a právem chráněné zájmy v rámci principů proporcionality. Žalovaný dále poznamenal, že žalobce mohl do 31. 12. 2010 požádat o prominutí daně dle § 55a ZSDP či využít jiné instituty dle tohoto zákona, což neučinil.

[15] Žalovaný uznal, že výše uvedenými rozhodnutími Okresního soudku Brno-venkov a Krajského soudu v Brně vyšly najevo nové skutečnosti, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Nicméně v daném případě došlo ještě za platnosti ZSDP k prekluzi lhůty pro vyměření daně, a tedy i lhůty k umožnění obnovy řízení.

[16] Lhůta k vyměření daně z převodu nemovitostí se v daném případě řídila § 22 odst. 1 a 2 zákona o trojdani, ve znění účinném v roce 2000, a nebylo možné vyměřit ani doměřit daň po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Pokud ovšem byl před uplynutím této lhůty proveden úkon směřující k vyměření daně či jejímu dodatečnému stanovení, pak tříletá lhůta započala běžet znovu od konce roku, v němž byl poplatník o tomto úkonu spraven. Přičemž vyměření a doměření daně bylo možno učinit nejpozději do deseti let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

[17] V daném případě byla žalobci dne 24. 6. 2002 zaslána výzva k podání daňového přiznání, a tak tříletá lhůta k vyměření daně běžela znovu od konce roku, tj. od 31. 12. 2002 do 31. 12. 2005, což byl i poslední den lhůty pro podání návrhu na povolení obnovy řízení. S ohledem na to, že právní úprava počátku a běhu lhůt se řídila § 54 odst. 3 ZSDP a tyto lhůty marně uplynuly dnem 31. 12. 2010, tedy před nabytím účinnosti DŘ (účinný od 1. 1. 2011), nebylo možné aplikovat na daný případ § 264 odst. 4 DŘ.

[18] Na podporu své argumentace žalovaný odkazoval na judikaturu správních soudů, konkrétně na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 2. 2010, č. j. 7 Afs 20/2007-80, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 85/2012-61, a rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2013, č. j. 57 Af 4/2013-31. Z těchto důvodů dospěl k závěru, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, a proto jeho rozhodnutí potvrdil a odvolání žalobce zamítl.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[19] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včas žalobu. Shrnl v ní dosavadní průběh správního řízení a uplatnil konkrétní námitky proti napadenému rozhodnutí.

[20] Žalobce označil výklad § 21 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani, provedený žalovaným a správcem daně, za nezákonný a v rozporu s ústavním pořádkem České republiky. Skutečnost, že kupní smlouva byla pouze fingoanou listinou, měla za následek, že žalobci nevznikla povinnost podat DAP a nemohla ani začít běžet lhůta pro stanovení daně, tedy ani objektivní lhůta pro podání návrhu na povolení obnovy řízení. Na podporu svých argumentů citoval žalobce rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 13. 4. 2005, sp. zn. 30 Ca 103/2003: *„Jestliže daňový subjekt vznesl v průběhu daňového řízení námitku absolutní neplatnosti smlouvy, přičemž otázka platnosti smlouvy je pro stanovení základu daně a daně rozhodující, je povinností správce daně zkoumat, zda předmětná smlouva je absolutně neplatným právním úkonem, nestačí pouhý odkaz na vázanost správce daně rozhodnutím katastrálního úřadu, neboť z ust. § 5 odst. 1 zák. č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, vyplývá, že se nejedná o předběžnou otázku, o které by již pravomocně rozhodl příslušný orgán, a správce daně si o této otázce může učinit úsudek. Absolutní neplatnost totiž nastává přímo ze zákona a způsobuje, že úkon je neplatný od okamžiku svého vzniku. Důsledkem absolutně neplatné kupní smlouvy o převodu nemovitostí je proto neexistence úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem, takže není dán ani předmět daně z převodu nemovitostí. K absolutní neplatnosti musí správce přihlídnout z úřední povinnosti jako ke skutečnosti vylučující předmětnou daň.“*

[21] Podle žalobce i správce daně přisvědčil, že existoval ústavně konformní výklad ZSDP, jenž chránil právo daňových subjektů vlastnit majetek, protože objektivní lhůtu pro podání návrhu na povolení obnovy řízení nevztahoval na případy, kdy nedošlo skutečně k převodu vlastnického práva. Na druhou stranu žalobce shledal prodlužování lhůty pro stanovení daně za ústavně nekonformní, omezující právo na spravedlivý proces, z důvodu závislosti délky objektivní lhůty pouze na činnosti nebo nečinnosti správce daně, bez možnosti ovlivnění daňovým subjektem.

[22] V dané věci byly nastalé okolnosti vyloženy v neprospěch žalobce, přičemž byl nad princip obecné spravedlnosti nadřazen princip právní jistoty (státu). Takový koncept by byl pochopitelný v případě sporu dvou soukromých subjektů, nikoliv však v situaci, kdy je státem vymáháno zjevně nespravedlivé plnění, a to včetně penále. Žalobce v tomto bodě odkazoval na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2007, č. j. 2 Afs 51/2006-58.

[23] V období, kdy v daném případě započala běžet lhůta pro stanovení daně, a tedy také v době, kdy mělo dojít k prekluzi, byly právní předpisy vykládány tak, že byl vyloučen běh objektivní lhůty, pokud nedošlo k převodu vlastnického práva k nemovitosti. Tento výklad podalo i Finanční ředitelství v Brně ve svém rozhodnutí ze dne 22. 7. 2005, a na ten se žalobce spoléhal. V souzené věci ovšem žalovaný tvrdí, že lhůta uplynula dnem 31. 12. 2005, což je tentýž rok, kdy byl aktuální pro žalobce příznivý výklad právních předpisů. Takto se žalobce dostal do paradoxní situace, a i kdyby podal žalobu na určení vlastnického práva k nemovitostem již v roce 2001, pak by s ohledem na délku soudních řízení o ní mohlo být rozhodnuto až po 31. 12. 2005, což by mu již neumožnilo bránit se proti vydanému rozhodnutí. Navíc žalovaný nepodal vysvětlení, proč považuje původní výklad právních předpisů za překonaný.

[24] Žalobce dále citoval nálezný Ústavního soudu ze dne 15. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 629/06, v němž se soud vymezuje k situaci, kdy dojde k změně výkladu právních předpisů správním orgánem. Rovněž poukazoval na skutečnost, že úprava obnovy řízení v DŘ a ZSDP je téměř shodná, ale zásadním rozdílem je, že DŘ umožňuje stavění lhůt pro stanovení daně po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a otázka je nezbytná pro stanovení daně. Vzhledem k tomu, že ZSDP toto neumožňoval, vykládal se zákon tak, že objektivní lhůta neběží v případech neplatného právního jednání. Žalovaný měl v daném případě s ohledem na skutkový stav aplikovat výklad, který byl pro daňový subjekt příznivější, aby na něm nebylo pácháno dvojí bezpráví.

[25] S ohledem na legitimní očekávání žalobce měla být věc posouzena tak, že od účinnosti DŘ započala běžet subjektivní lhůta k podání návrhu, avšak současně došlo k jejímu stavění, protože byly splněny podmínky § 148 odst. 4 písm. b) DŘ. V dané situaci mělo být aplikováno rovněž ustanovení § 264 odst. 4 DŘ, protože zfalšování podpisu jednatele bylo takovou právní skutečností, jež měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně. Toto protiprávní jednání mělo za důsledek vyloučení běhu objektivní lhůty pro podání návrhu. Nastalé skutečnosti měly být správcem daně vzaty v úvahu při posuzování žalobcova návrhu ze dne 18. 12. 2012 dle právních předpisů a jejich ustáleného výkladu v době, v níž došlo k uvedenému protiprávnímu jednání.

[26] Další skutečností, ovlivňující běh lhůty, bylo řízení o žalobě na určení vlastnického práva, které mělo za následek stavění běhu subjektivní lhůty. Žalobce následně důkladně rozebíral odlišnosti a důsledky úpravy dané problematiky v ZSDP a DŘ, přičemž poukazoval na lepší postavení daňového subjektu v řízení dle DŘ.

[27] Žalobce shrnul, že napadené rozhodnutí považuje za nezákonné, ústavně nekonformní, porušující zásadu legitimního očekávání a znemožňující nápravu zjevné nespravedlnosti. Postup žalovaného i v návaznosti na posouzení žalobcova dřívějšího návrhu na povolení

obnovy řízení bylo *denegatio iustitiae*. S ohledem na shora uvedené skutečnosti žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného i správce daně zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[28] Žalovaný předložil soudu své vyjádření k žalobě dne 27. 2. 2014. V úvodu stručně shrnul skutkový stav a argumenty prezentované žalobcem, poté se vyjádřil k samotným žalobním námitkám.

[29] V případě běhu objektivní lhůty pro podání návrhu na povolení obnovy řízení žalovaný setrval na svém názoru vyjádřeném v napadeném rozhodnutí. Chybné byly úvahy žalobce, že správce daně nesprávně vyložil § 21 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani, protože v okamžiku vydání platebního výměru ze dne 2. 10. 2002 nevěděl Finanční úřad Brno-venkov nic o možnosti absolutní neplatnosti kupní smlouvy, tudíž k tomu nemohl přihlídnout. Vycházel ze zápisu převodu vlastnického práva k nemovitostem a z žalobcem podaného DAP. Postupoval tedy v souladu s právními předpisy, a to včetně ustanovení § 28 odst. 1 ZSDP.

[30] Žalovaný poukázal na odlišnosti nynějšího případu a případu řešeného Krajským soudem v Brně v rozsudku ze dne 13. 4. 2005, sp. zn. 30 Ca 103/2003, citovaného žalobcem. Daňový subjekt námitku absolutní neplatnosti smlouvy vznesl již v průběhu daňového řízení, proto soud dovodil, že je správce daně povinen přihlížet k této skutečnosti *ex officio*. Avšak žalobce v nynější kauze žádné pochybnosti nevyjádřil před vydáním platebního výměru, a tak nebylo možné po Finančním úřadu Brno-venkov požadovat, aby zkoumal platnost kupní smlouvy, pokud něco takového daňový subjekt nenamítal. Poprvé žalobce tuto skutečnost namítal v době podání prvního návrhu na povolení obnovy řízení, který však není předmětem tohoto soudního přezkumu.

[31] Platební výměr je pravomocným rozhodnutím, i když byl vydán na základě převodu nemovitostí dle kupní smlouvy následně prohlášené za absolutně neplatnou, jak uvedl ve svém rozsudku Nejvyšší správní soud dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 85/2012-54. Proti takovému zdanění je třeba se bránit pomocí dodatečného daňového přiznání či mimořádnými opravnými prostředky. Nejvyšší správní soud dále zdůraznil, že takový platební výměr není možno považovat za nicotné rozhodnutí, s nímž by se *ex officio* zacházelo jako s neexistujícím rozhodnutím. Naopak jde o pravomocné rozhodnutí, nenapadené v zákonem předvídaných lhůtách. Vydáním pravomocného rozhodnutí započala běžet lhůta pro vyměření, stanovení daně a též objektivní lhůta pro podání návrhu.

[32] Dle § 22 odst. 1 zákona o trojdani nebylo možné vyměřit ani doměřit daň po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat DAP. Lhůta ovšem započala běžet znovu v případě, kdy byl učiněn úkon směřující k vyměření daně dle § 22 odst. 2 cit. zákona. Vzhledem k tomu, že v žalobcově případě povinnost podat DAP vznikla v roce 2000 a dne 3. 7. 2002 byla žalobci doručena výzva k podání DAP, lhůta pro vyměření daně počala běžet znovu a uplynula dne 31. 12. 2005. S ní uplynula také lhůta, v níž správce daně mohl nařídit či povolit obnovu řízení. Na běh těchto lhůt nemá vliv ani výše uvedené rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 18. 9. 2012, určující absolutní neplatnost kupní smlouvy.

Obnova řízení tedy nebyla možná z důvodu nesplnění podmínky stanovené v § 119 odst. 4 DŘ.

[33] Žalovaný byl názoru, že v daném případě bylo postupováno v souladu se soudně-správní judikaturou a v rámci tohoto postupu nedošlo ke svévoli. Rovněž možnost přerušení lhůty pro vyměření daně je ústavně konformní a legitimní. Správci daně není možno dávat k tíži opomenutí či úmyslná zamlčení informací, potřebných pro správu daní. Za jiných okolností není dána možnost běh lhůty přerušit.

[34] Žalobce nesplnil ani podmínku podání návrhu ve lhůtě šesti měsíců, přičemž pro počátek této lhůty je klíčový okamžik, kdy se daňový subjekt dozvěděl o důvodech obnovy řízení (nikoliv to, zda byly důvody potvrzeny soudem či jiným orgánem). Žalobce počítá subjektivní lhůtu od právní moci rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 18. 9. 2012. Žalovaný se ovšem domníval, že žalobce o neplatnosti kupní smlouvy musel vědět mnohem dříve.

[35] Žalobce byl vyzván žalovaným v roce 2002 k podání DAP k dani z převodu nemovitostí, které bylo Finančnímu úřadu Brno-venkov doručeno dne 5. 8. 2002. Žalobce, jako řádný hospodář, musel v době podání DAP zkontrolovat stav svých nemovitostí, speciálně v případě nemovitostí této vyšší hodnoty, a tedy i kupní smlouvy.

[36] Po vydání platebního výměru, který byl žalobci doručen dne 19. 10. 2002, měl žalobce možnost podat ve třicetidenní lhůtě odvolání, avšak tohoto prostředku obrany nevyužil. Namísto toho dne 21. 11. 2002 byla Finančnímu úřadu Brno-venkov doručena „žádost o posečkání daně“, jež byla datována poslední den lhůty pro podání odvolání. V žádosti žalobce mimo jiné uvedl, že se o uzavření kupní smlouvy, na jejímž základě byla vyměřena daň, dozvěděl jednatel žalobce až následně, a že je zvažováno podání žaloby na neplatnost této smlouvy. Žalobce tedy o neplatnosti smlouvy musel vědět ještě ve lhůtě pro podání odvolání, a přesto jej nepodal.

[37] Žalovaný analýzou ustanovení § 117 odst. 1 písm. a) DŘ dospěl k závěru, že žalobce nesplňuje dvě ze tří podmínek, které toto ustanovení vyžaduje k povolení obnovy řízení. Ve věci nevyšly najevo nové skutečnosti, které nemohl žalobce bez zavinění uplatnit dříve v řízení, protože žalobce mohl své poznatky o neplatnosti smlouvy vyjádřit v odvolání proti platebnímu výměru. Za novou skutečnost nebylo možno považovat znalecký posudek o zfalšování podpisu, protože jde o důkaz o skutečnosti, která byla známá již ve vyměřovacím řízení. Novou skutečností tak ani nebyly rozsudky obecních soudů, určující vlastnictví nemovitostí, jež byly předmětem kupní smlouvy, protože dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2006, č. j. 2 Afs 149/2005-54, tyto skutečnosti musí existovat již v době rozhodování správního orgánu.

[38] Žalovaný závěrem uvedl, že návrh žalobce nelze podřadit ani pod § 117 odst. 1 písm. b) DŘ, protože platební výměr ze dne 2. 10. 2002 nebyl vydán na základě padělaného nebo pozměněného dokladu anebo dokladu obsahujícího nepravdivé údaje, křivé výpovědi svědka nebo nepravdivý znalecký posudek, ale na základě daňového přiznání, jenž podal sám žalobce. Kupní smlouva nemůže být považována za doklad, na jehož základě byl platební výměr vydán.

[39] Žalovaný tedy shrnul, že nedošlo k porušení žalobcova práva na spravedlivý proces a práva vlastnit majetek. Napadené rozhodnutí netrpí nezákonností a ani správní řízení netrpí žádnými vadami, proto soudu navrhl, aby žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

[40] V replice ze dne 6. 4. 2014 žalobce vysvětlil, že odvolání proti platebnímu výměru ze dne 2. 10. 2002 nebylo podáno pro větší stresovou zátěž jednatele žalobce v uvedeném období. Dodal, že tato skutečnost nemůže mít na posouzení jeho návrhu na povolení obnovy řízení vliv.

[41] Žalobce také zdůraznil, že subjektivní lhůtu je nutno počítat od právní moci rozhodnutí, jímž bylo určeno (na jisto postaveno) vlastnické právo. Jednalo se o nový důkaz ve věci. Do jeho vydání žalobce zakládal svá tvrzení pouze na přesvědčení jednatele o tom, že kupní smlouvu neuzavřel. Vlastnické právo k nemovitostem uplatňovaly u soudu další dvě společnosti, a proto byl rozsudek v dané věci nezbytný i pro rozhodování správce daně o návrhu.

[42] Žalobce dodal, že dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2006, č. j. 1 Afs 36/2006-86, lze vnímat soudní rozhodnutí jako nový důkaz, proto má za to, že splňuje podmínku povolení obnovy řízení dle § 117 odst. 1 písm. a) DŘ. V dalším žalobce setrval na dosavadních tvrzeních vyjádřených v žalobě.

IV. Duplika žalovaného

[43] Podáním ze dne 24. 4. 2014 žalovaný reagoval na repliku žalobce. Vyjádřil v něm nesouhlas s tvrzeními žalobce, hlavně ve věci nedůležitosti chybějícího odvolání proti platebnímu výměru a splnění podmínek pro povolení obnovy řízení. V případě, že by žalobce v rámci vyměřovacího řízení uplatnil námitku neplatnosti smlouvy, mohl správce daně využít ust. § 28 ZSDP a učinit si o této skutečnosti, jako o předběžné otázce, úsudek sám anebo dát příslušnému orgánu podnět k zahájení řízení.

[44] V podání odkazoval žalovaný na podporu svých tvrzení na judikaturu správních soudů, kterou aplikoval i na současný případ. Konkrétně šlo o rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 13. 4. 2005, sp. zn. 30 Ca 103/2003, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, sp. zn. 5 Afs 82/2005, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2006, sp. zn. 1 Afs 36/2006.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[45] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002, soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně, včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[46] Předem soud upozorňuje na to, že předmětem tohoto soudního přezkumu je správní řízení zahájené návrhem žalobce na povolení obnovy řízení ze dne 18. 12. 2012. Není proto možné, aby soud posuzoval teoretická pochybení správních orgánů v dřívějších řízeních, přestože se k některým skutečnostem musí vyjádřit.

[47] Při zkoumání splnění zákonných požadavků pro povolení obnovy řízení, byla v dané věci klíčová otázka, zda byl návrh ze dne 18. 12. 2012 podán včas, s ohledem na běh objektivní a subjektivní lhůty pro podání takového návrhu. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vydal dne 24. 11. 2015 usnesení, č. j. 6 Afs 161/2014-84, ve kterém se vyjadřoval právě k běhu objektivní lhůty ve věci daně z převodu nemovitostí, k němuž z právního hlediska nikdy nedošlo z důvodu absolutní neplatnosti smlouvy.

[48] V bodě 41 citovaného usnesení Nejvyšší správní soud uvedl: „*Nedojde-li k tomuto převodu, daňová povinnost nevznikne. Byla-li vyměřena z takového absolutně neplatné smlouvy daň, jde o nezákonné rozhodnutí správce daně. Tato nezákonnost nicméně musí být odstraněna ve lhůtě zákonem předvídané.*“ Uplynou-li tyto lhůty, nelze již nezákonnost napravit, přičemž rozhodnutí, vydané podle smlouvy, která je následně prohlášena za absolutně neplatnou, se nestává nicotným, ale toliko nezákonným.

[49] Podle § 54 odst. 3 ZSDP musela být žádost o obnovu řízení podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení (subjektivní lhůta), avšak nejpozději před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit (objektivní lhůta). Dle § 118 odst. 2 DŘ lze návrh na povolení obnovy řízení podat do 6 měsíců ode dne, kdy se navrhovatel dozvěděl o důvodech obnovy řízení. Dle § 119 odst. 4 lze povolit obnovu na základě takového návrhu, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Jedná se tedy o úpravu v zásadě shodnou.

[50] V daném případě lhůtu k vyměření nebo doměření (stanovení) daně z převodu nemovitostí upravuje § 22 zákona o trojdani, ve znění do 31. 12. 2010. Dle tohoto zákona nebylo možno daň vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vnikla povinnost podat daňové přiznání. Pouze pokud byl před uplynutím této lhůty učiněn úkon, směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běžela tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však šlo nejpozději do deseti let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

[51] Podle § 22 odst. 1 zákona o trojdani se tedy lhůta daň vyměřit či doměřit odvíjela od povinnosti podat daňové přiznání. Tuto povinnost upravoval v daném případě § 21 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani, ve znění do 16. 4. 2002. Poplatník byl povinen podat přiznání k dani z převodu nemovitostí do 30 dnů ode dne, v němž byla smlouva s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí doručena poplatníkovi daně. Započetí běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně se tedy neodvíjelo od okamžiku uzavření platné kupní smlouvy, ale od zápisu vkladu práva do katastru nemovitostí, resp. od doby, kdy se o něm žalobce dozvěděl. Nesprávný je tedy názor žalobce, že objektivní lhůta k podání návrhu nikdy nezapočala běžet.

[52] Ze správního spisu soud ověřil, že lhůta pro podání daňového přiznání v této věci uplynula dne 9. 10. 2000 (uplynutí lhůty 30-ti dnů od doručení rozhodnutí katastrálního úřadu žalobci o tom, že byl povolen vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí; v této lhůtě měl žalobce podat DAP), proto lhůta pro vyměření daně měla uplynout dnem 31. 12. 2003. Vzhledem k tomu, že Finanční úřad Brno-venkov dne 24. 6. 2002 vyzval žalobce k podání daňového přiznání (žalobce zpraven dne 3. 7. 2002), přičemž se jednalo o úkon k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, počala běžet v souladu s § 22 odst. 2 zákona o trojdani tříletá lhůta znovu od konce roku 2002. Jelikož ve věci nebyl učiněn jiný úkon, směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, uplynula lhůta k vyměření či doměření této daně dnem 31. 12. 2005. Domáhat se tak obnovy řízení ve vztahu k této dani bylo možné nejpozději v uvedené lhůtě (do 31. 12. 2005), a to již bez ohledu na počátek běhu lhůty subjektivní. Objektivní lhůta je lhůtou maximální (prekluzivní) pro vyměření nebo doměření daně a pro povolení obnovy řízení.

[53] Podle § 264 odst. 4 DŘ běh a délka lhůty pro vyměření daně, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty, a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

[54] Z výše uvedené dikce nové právní úpravy daňového řízení vyplývá, že ji ve prospěch žalobce nelze uplatnit (§ 264 odst. 4 DŘ), protože lhůta pro vyměření a doměření předmětné daně skončila ještě před účinností tohoto zákona (DŘ nabytí účinnosti až od 1. 1. 2011). Správce daně a žalovaný tedy postupovali v souladu s právními předpisy, pokud obnovu řízení v této věci nepovolili.

[55] K námitce neústavnosti takové právní úpravy soud cituje z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014-84, konkrétně z bodu 46: „*Jako podpůrný argument lze k tomu dále uvést, že v zásadě veškeré majetkové nároky podléhají promlčení či prekluzi, ledaže zákon stanoví výslovně jinak. Institut časově podmíněného uplatnění majetkových pohledávek se sice může zdát často nespravedlivý, jeho finalita by však neměla zastřít základní, a možno říci ústavní hodnotu, totiž, že přináší do společnosti stabilitu a jistotu. „Prekluze nebo promlčení nejsou v tomto pojetí samoučelné, ale naopak reflektují přirozený běh ekonomického života jako takového“ (rozsudek NSS ze dne 19. 2. 2009, čj. 1 Afs 15/2009 - 105, bod 19). Z požadavku právní jistoty vyplývá, že po uplynutí zákonem stanovené, a tedy zásadně předvídatelné doby, má přednost zachování statu quo, byť nezákonného, před absolutní materiální spravedlností (takto viz rozsudek ze dne 16. 1. 2009, čj. 7 Afs 4/2008 - 64).*“

[56] K zákonnosti jiného rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 21. 7. 2005, č. j. 1042/05/FŘ 140, kterým bylo potvrzeno rozhodnutí správce daně ze dne 18. 11. 2004 o zamítnutí prvního návrhu na obnovu řízení, se nyní správní soud nemůže vyjádřit, neboť toto rozhodnutí nebylo stávající žalobou napadeno, a není tak předmětem tohoto soudního řízení.

Pokud by touto žalobou napadeno bylo, šlo by o žalobu opožděnou s ohledem na lhůtu uvedenou v § 72 odst. 1 s.ř.s. Správní žalobu proti uvedenému rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně žalobce v roce 2005 nepodal, proto nyní nelze zkoumat, zda správní orgány pochybily a mělo být prvnímu návrhu na povolení obnovy řízení vyhověno. V nyní posuzované věci se krajský soud opírá o judikaturu Nejvyššího správního soudu a neměl by se v otázce posuzování běhu rozhodných lhůt odklonit od výše prezentovaného názoru rozšířeného senátu v jeho usnesení ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014-84.

VI. Závěr a náklady řízení

[57] Krajský soud v Brně tedy shledal žalobcovy námitky nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[58] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 31. března 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu
v.z. JUDr. Kateřina Mrázová, Ph.D.
členka senátu
(dle § 54 odst. 2 s. ř. s.)