



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci žalobkyně **M. D.**, bytem O., R. u V., zastoupené Mgr. Filipem Slavíkem, advokátem se sídlem Ptašinského 4, 602 00 Brno, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 4. 10. 2012, č. j. 4431/12-1400-201897,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) podanou k poštovní přepravě dne 30. 11. 2012 domáhá zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 4. 10. 2012, č. j. 4431/12-1400-201897 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo na základě odvolání společnosti M., s.r.o. (dále jen „prodávající“), zrušeno rozhodnutí Finančního úřadu Praha-západ (dále jen „finanční úřad“) ze dne 16. 4. 2012, č. j. 68355/12/060962204960, a zastaveno obnovené řízení. Tímto rozhodnutím finanční úřad nařídil obnovu řízení ve věci vyměření daně z převodu nemovitostí, v němž žalobkyně figurovala jako ručitelka, již bylo uloženo uhrazení daně z titulu ručení kupujícího za daňovou povinnost prodávajícího. Předmětem daně z převodu nemovitostí byl úplatný převod budov a

pozemků zapsaných na listu vlastnictví č. X pro k. ú. a obec Červený Újezd prodávajícím do vlastnictví žalobkyně. Důvodem původně nařízené obnovy řízení byly rozsudky Okresního soudu Praha-západ ze dne 15. 3. 2011, č. j. 4 C 192/2005-396, a Krajského soudu v Praze ze dne 14. 12. 2011, č. j. 27 Co 304/2011-461, jimiž bylo určeno k žalobě prodávajícího, že vlastnictví k převáděným nemovitostem nepozbyl z důvodu absolutní neplatnosti kupní smlouvy pro rozpor se zákonem podle § 39 občanského zákoníku.

Dne 1. 1. 2013 nabyt účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění zákonů č. 458/2011 Sb. a č. 407/2012 Sb., který ustanovením § 19 odst. 1 zrušil mj. i Finanční ředitelství v Praze. Podle § 20 odst. 2 ve spojení s § 5 odst. 1 a § 7 téhož zákona jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně. Protože podle § 69 s. ř. s. je žalovaným správní orgán, na nějž přešla působnost správního orgánu, který rozhodl v posledním stupni, je žalovaným v této věci ze zákona Odvolací finanční ředitelství namísto Finančního ředitelství v Praze. Pokud se dále hovoří o žalovaném, ve vztahu k událostem předcházejícím den 1. 1. 2013 se jím rozumí Finanční ředitelství v Praze.

Žalobkyně uvedla, že právní mocí shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Praze ve věci vlastnictví sporných nemovitostí nastala na straně žalobkyně situace předvídaná ustanovením § 117 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 167/2012 Sb. (dále jen „daňový řád“), tj. stav, kdy vyšly najevo nové skutečnosti, které nemohly být bez zavinění žalobkyně nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na rozhodnutí. Z rozsudku vyplynulo, že žalobkyně se nikdy nestala vlastníkem převáděných nemovitostí a že tudíž nenastal zákonný důvod pro placení daně z nemovitostí. Finanční úřad obnovu povolil, žalovaný však řízení zastavil z důvodu uplynutí objektivní lhůty pro povolení obnovy rovnající se lhůtě pro vyměření daně, která je ustanovením § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění zákona č. 215/2009 Sb. (dále jen „zákon o trojdani“) zakotvena jako tříletá od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Tato lhůta po jejím přerušení úkonem směřujícím k vyměření daně měla uplynout 31. 12. 2009.

Žalobkyně namítla, že žalovaný pominul skutečnost, že žalobkyni povinnost podat daňové přiznání nikdy nevznikla, neboť z rozhodnutí soudu vyplynulo, že vůbec nedošlo k převodu vlastnictví nemovitostí. Nebyl důvod vůbec podávat daňové přiznání a proto ani není k čemu vztáhnout počátek běhu objektivní promlčecí lhůty. Počátek objektivní lhůty tak nemůže předcházet okamžiku nabytí právní moci zmíněného rozsudku Krajského soudu v Praze (14. 12. 2011). Není přece možné, aby v jednom řízení bylo pravomocně rozhodnuto, že vlastnictví žalobkyni nenáleží, a v jiném řízení byla na základě neexistujícího převodu vyvozena povinnost k placení daně. V tomto směru žalobkyně poukázala také na zásadu materiální pravdy zakotvenou jak v § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění zákona č. 304/2009 Sb. (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), tak v § 8 odst. 3 daňového řádu, z níž plyne, že by žalovaný neměl přihlížet k zápisu žalobkyně jako vlastníka v katastru nemovitostí, jenž je pouze formálně právním stavem. Žalobkyně dále uvedla, že před okamžikem nabytí právní moci zmíněného rozsudku Krajského soudu v Praze jí skutečný stav věci znám nebyl a nemohla tak ani podat návrh na nařízení obnovy řízení. Navíc fakt, že k převodu vlastnického práva nedošlo, není pouze skutečností, která by mohla mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, ale skutečností, která by dokonce s určitostí vedla k tomu, že by vyměřovací řízení vůbec nebylo zahájeno a daň by žalobkyni nebyla vyměřena.

Nejde tedy o pouhou možnost, ale o jistotu, že výchozí stav původního řízení neodpovídá skutečnosti a vyžaduje nové posouzení.

Žalobkyně se dále dovolávala toho, že má-li správní orgán dostát měřítkům obecné spravedlnosti a přiměřeného uplatňování práva v rozhodování, je zde obnova řízení potřebná. V opačném případě by šlo o výkon státní moci zjevně ignorující požadavek hledání spravedlivého řešení v rozporu s principy právního státu (zde žalobkyně odkazuje na nálezy Ústavního soudu ČR ze dne 5. 12. 2002, sp. zn. IV. ÚS 267/02 a IV. ÚS 393/02). Žalovaný měl rozhodnout v duchu zásady *in dubio pro libertate* a zvolit výklad zasahující do práv žalobkyně co nejméně. Žalobkyně byla nucena státu zaplatit na dani 697.476,- Kč, ovšem vlastníci převáděných nemovitostí není. Nepovolení obnovy a nevrácení daně z převodu nemovitostí se tak podle ní zakládá na šikanózním výkladu veřejnoprávních předpisů a vede k hrubému zásahu do jejích majetkových poměrů. Pro ilustraci její situace dále žalobkyně zmínila, že prodávající po zahájení řízení o určení vlastnictví k nemovitostem na sebe podala návrh na prohlášení konkursu a že konkursní řízení (v němž hlavním závazkem byla daň z převodu nemovitostí následně uhrazená žalobkyní a jež bylo ukončeno vrácením částky 350.033,- Kč úpadci) skončilo až 7. 1. 2009, přičemž teprve po skončení konkursu mohlo řízení o určení vlastnictví k nemovitostem pokračovat. Důvodem značné časové prodlevy tudíž byla dvě soudní řízení vyvolaná prodávajícím a žalobkyně jim nemohla zabránit a ani nijak nepřispěla k průtahům v těchto řízeních. Přesto je jejich neúměrná délka nyní žalobkyni na škodu. Přitom dnešní úprava v § 148 odst. 4 daňového řádu důvod potažmo stavějící běh objektivní lhůty pro povolení či nařízení obnovy řízení v podobě probíhajícího řízení o otázce předběžné povahy před soudem již obsahuje a tím též svědčí ve prospěch žalobkyně.

Žalovaný se ztotožnil s obsahem napadeného rozhodnutí a upřesnil, že dne 25. 9. 2006 bylo prodávající doručeno rozhodnutí o výsledku přezkoumání a od tohoto data nově běžící tříletá lhůta již dalším úkonem přerušena nebyla, takže uplynula 31. 12. 2009. K této okolnosti musel žalovaný přihlédnout z moci úřední, byť odvoláním prodávající namítána nebyla. Žalovaný dále odkázal na ustanovení § 57a odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, podle nějž je ručitel oprávněn podat návrh na obnovu řízení, ve kterém byla daňovému dlužníku stanovena daň, k úhradě jejíhož nedoplatku byl ručitel vyzván, ode dne právní moci výzvy ručiteli k úhradě daňového nedoplatku. Zmínil také § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, podle nějž žádost o obnovu řízení musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tyto lhůty nelze prodloužit, ani povolit jejich navrácení v předešlý stav.

Posledně uvedené ustanovení je podle žalovaného ustanovení kogentní a natolik jednoznačné, že nevyvolává žádnou interpretační nejasnost a jím přijatý výklad není důvod označovat za šikanózní, když naopak uplatňováním rovného přístupu při dodržování zákonů přispívá k právní jistotě a posiluje předvídatelnost rozhodování. Žalovaný namítl, že řízení ve věci daně z převodu nemovitostí se vždy odvíjí od právních účinků vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí a správce daně nemůže zkoumat účely, spekulace a motivace zúčastněných stran. Žalobkyně podle ní měla možnost prostřednictvím občanskoprávní žaloby požadovat vrácení uhrazené daně po prodávající a tím mohla směřovat ke „spravedlnosti“. Nakonec žalobkyni vytkl nevěrohodnost jejích tvrzení, jestliže na jednu stranu namítá jistotu o tom, že daňové řízení vycházelo z nesprávného skutkového stavu, a na druhou stranu ve

svém dovolání k Nejvyššímu soudu trvá na názoru, že vlastnictví k nemovitostem řádně nabylo. Navrhl proto žalobu zamítnout.

Žalobkyně v replice namítla, že žalovaný i nadále ignoruje pravomocné rozsudky soudů v otázce vlastnictví nemovitostí, byť ty jsou závazné pro všechny orgány včetně orgánů správy daní. Důvod obnovy přitom vznikl až právní mocí těchto rozsudků a žalobkyně jej nemohla z objektivních důvodů uplatnit dříve. Nejde tu tedy o žádnou nedbalost nebo porušení principu *vigilantibus iura*. Pokud žalovaný zcela nevhodně proti žalobkyni namítá fakt, že podala ve věci dovolání, žalobkyně upozorňuje na irelevanci této skutečnosti pro daňové řízení, když klíčová je existence pravomocného rozhodnutí soudu. Pokud je pak odkazována na to, že se měla domáhat úhrady daně po prodávající, žalobkyně má za to, že o uhrazenou daň se obohatil stát. Proto daň vymáhá na něm, když tento postup považuje za spravedlivější.

Žalovaný v reakci za rozhodující označil skutečnost, že žádost o obnovu řízení žalobkyně podala dne 26. 1. 2012, zatímco objektivní lhůta pro podání takové žádosti uplynula dne 31. 12. 2009. Za daných okolností se nemohla uplatnit subjektivní lhůta a je tak nerozhodné, že žalobkyně neporušila zásadu *vigilantibus iura*. Stejně tak jsou proto irelevantní rozsudky ve věci určení vlastnického práva ke sporným nemovitostem. Pokud jde o běh lhůt pro vyměření či doměření daně, žalobkyně se mylí, neboť povinnost podat daňové přiznání poplatníkovi vznikla, a to s ohledem na text ustanovení § 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdání uplynutím tří měsíců od měsíce, v němž nastaly právní účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí.

V průběhu jednání žalobkyně setrvala na svém stanovisku. Zdůraznila, že v dané věci vzniklo státu v podstatě bezdůvodné obohacení, neboť s ohledem na závěry soudů v občanském soudním řízení nebyl žádný důvod k podání daňového přiznání ani k placení daně. Podotkla též, že aplikace přechodného ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu za těchto souvislostí vede k porušení práva žalobkyně na spravedlivý proces a vlastnického práva.

Ze správního spisu soud zjistil, že dne 21. 7. 2005 podal zástupce prodávající u Finančního úřadu Praha-západ žádost o zjištění základu daně podle pomůcek, v němž oznámil neschopnost prodávající uhradit daň z předmětu nemovitostí a současně dal podnět k tomu, aby byla daň uplatněna vůči žalobkyni jako ručitelce a aby současně byla u žalobkyně provedena daňová kontrola. Uvedl, že asi od poloviny roku 2004 vznikly mezi jednatelem prodávající (otcem a synem shodného jména a příjmení) rozpory, v návaznosti na něž otec začal postupovat svévolně, nerespektoval vůli jediné společnosti, odmítal ji vpustit do prostor společnosti a neumožnil jí ani přístup k účetní a daňové dokumentaci. Následně jediná společnost spolu se synem prvního jednatele zjistili, že na základě kupní smlouvy ze dne 10. 3. 2005 došlo k převodu sporných nemovitostí, které představují v podstatě veškerý relevantní majetek prodávající, přičemž ta ani neobdržela sjednané protiplnění. Proávající tak není schopna uhradit daň, financovat znalecký posudek nutný pro zjištění základu daně a tudíž ani podat daňové přiznání. Byla také předložena kopie žaloby na určení vlastnictví prodávající ke sporným nemovitostem, jež byly prodány za cenu 4.500.000,- Kč uhrazenou částečným zápočtem pětimilionové pohledávky otce vůči prodávající, jež byla předtím postoupena žalobkyni.

Následně finanční úřad nechal zpracovat přepočtení znaleckého posudku vypracovaného při příležitosti vkladu nemovitostí do základního kapitálu prodávající a dne 1. 9. 2005 bylo

podáno jednatelem prodávající přiznání k dani z převodu nemovitostí, v němž bylo uvedeno, že vklad vlastnického práva pro žalobkyni byl zapsán dne 16. 5. 2005, a jako základ daně byla převzata cena z přepočtu staršího znaleckého posudku ve výši 29.582.920,- Kč, z níž byla vypočtena (a finančním úřadem vyměřena) daň z převodu nemovitostí ve výši 887.490,- Kč. Daň byla přihlášena do mezitím zahájeného konkursního řízení na majetek prodávající a dne 21. 11. 2005 byla k zaplacení daňového nedoplatku vyzvána žalobkyně (výzvu převzala 22. 11. 2005), která daň ve třech splátkách uhradila. Rozhodnutím finančního úřadu ze dne 19. 9. 2006, č. j. 179971/06/060962/4960, byla v přezkumném řízení vyměřená daň po odstranění nesprávností znaleckého posudku snížena na částku 697.476,- Kč (rozhodnutí doručeno zástupci prodávající dne 25. 9. 2006). Stejným způsobem došlo na základě odvolání žalobkyně rozhodnutím finančního úřadu ze dne 15. 12. 2006, č. j. 230264/06/060962/4960, ke změně částky ve výzvě k úhradě daně ručitelem (žalobkyni doručeno dne 27. 12. 2006) a přeplatek ve výši 190.014,- Kč byl posléze žalobkyni vrácen.

Podáním daným na poštu dne 26. 1. 2012 žalobkyně navrhla finančnímu úřadu, aby povolil obnovu řízení a vrátil jí uhrazenou daň z převodu nemovitostí, a k podání přiložila rozsudky určující, že vlastníkem sporných nemovitostí je prodávající. Argumentovala tím, že lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu neběžely, neboť ve věci otázky nezbytné pro správné stanovení daně probíhalo řízení před soudem.

Rozhodnutím finančního úřadu ze dne 16. 4. 2012, č. j. 68355/12/060962204960, byla nařízena obnova řízení ve věci vyměření daně z převodu nemovitostí ve vztahu k rozhodnutí o vyměření daně i k výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem s argumentací, že s ohledem na závěry rozsudků nemohlo dojít k platnému převodu nemovitostí zakládajícímu daňovou povinnost a nemohla tak ani vzniknout povinnost úhrady daně ze strany žalobkyně.

Proti tomuto rozhodnutí se odvolala prodávající s tím, že v situaci, kdy žalobkyně rozsudek odvolacího soudu napadla dovoláním, je postup finančního úřadu předčasný, neboť není vyloučena změna těchto rozhodnutí.

Napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodnutí finančního úřadu zrušil a obnovené řízení zastavil z důvodu, že objektivní prekluzivní lhůta, kterou je s ohledem na ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu třeba určit podle dosavadní právní úpravy v § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a § 22 odst. 1 a 2 zákona o trojdani, uplynula již dne 31. 12. 2009. Proto obnova řízení neměla být finančním úřadem nařízena. Napadené rozhodnutí bylo doručeno zástupkyni žalobkyně dne 5. 10. 2012.

Soud poté, co ověřil, že žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 s. ř. s.) a že je věcně i místně příslušným soudem, přezkoumal v žalobou vymezeném rozsahu napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Poté, co vyšel z toho, že výzva ručiteli k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě představuje úkon při placení daní, a proto běh objektivní lhůty pro podání návrhu na obnovu řízení je odvozen od plynutí lhůty pro placení daně ručitelem, dospěl k závěru, že návrh na obnovu řízení byl podán včas. Proto rozsudkem ze dne 19. 6. 2014, č. j. 45 Af 35/2012-52, napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný se bránil podáním kasační stížnosti, jíž Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) poté, co věc předložil i rozšířenému senátu NSS, rozsudkem ze dne 13. 1. 2016, č. j. 6 Afs 161/2014-94, vyhověl a rozsudek zdejšího soudu zrušil. NSS vysvětlil, že „[r]učitel zaujímá v daňovém řízení specifické procesní postavení. Ručitel vstupuje do daňového řízení

na základě výzvy správce daně až ve fázi platební, kdy je již daň pravomocně vyměřena. Nelze však tvrdit, že procesní postavení ručitele se z tohoto důvodu řídí výhradně procesní úpravou daňového řízení platebního. ... Daňový ručitel by měl mít zásadně rovné postavení s daňovým dlužníkem co do uplatňování svých práv v řízení. Povinnost zaplatit daňový nedoplatek totiž představuje zásah do majetkové sféry ručitele, neboť jej ochuzuje o část jeho majetku, kterou bude povinen zaplatit. Z uvedených zásad se odvíjí závěr, že ačkoliv výzva ručiteli je vydána v platební fázi daňového řízení, vůči ručiteli jde v podstatě o vyměření daně.“ V návaznosti na to shledal, že jako důvody obnovy řízení žalobkyně uvedla výhradně skutečnosti ovlivňující fakt vyměření daně, přičemž zastávala názor, že s ohledem na řízení u civilního soudu v mezidobí neběžely lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 a 2 daňového řádu. Na skutkových podkladech této věci pak učinil následující závěr: „Vklad vlastnického práva ve prospěch žalobkyně byl proveden dne 16. 5. 2005 a jeho následkem vznikla povinnost podat daňové přiznání nejpozději do 31. 8. 2005. Lhůta k vyměření daně tudíž skončila již dne 31. 12. 2008. Nařízení a úkony v rámci přezkoumání rozhodnutí o vyměření daně dle § 55b odst. 1 ZSDP ani rozhodnutí, kterým bylo rozhodnuto o odvolání žalobkyně proti výzvě k úhradě nedoplatku, nemají na běh prekluzivní lhůty vliv, jelikož se nejedná o úkony směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2010, č. j. 1 Afs 97/2008 – 88, ze dne 23. 2. 2010, č. j. 7 Afs 20/2007 – 73 a ze dne 16. 5. 2006, č. j. 2 Afs 52/2005 – 94).“ Prekluzivní lhůta k vyměření daně tak podle NSS uplynula ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků a její běh se proto v úplnosti řídí dosavadními předpisy, tedy právní úpravou v zákoně o správě daní a poplatků.

NSS se také zabýval argumentem žalobkyně, že nemohla započít běžet lhůta pro podání daňového přiznání (a tak ani uplynout lhůta pro vyměření daně, potažmo lhůta pro podání návrhu na obnovu řízení) v situaci, kdy s ohledem na absolutní neplatnost kupní smlouvy nevznikla v dané věci žádná daňová povinnost. Rozšířený senát NSS v usnesení ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014-84, ovšem uzavřel, že „nedošlo-li k převodu vlastnictví nemovitosti, neboť smlouva byla absolutně neplatná, ovšem přesto byla na základě tohoto neplatného převodu pravomocně vyměřena daň z převodu nemovitostí, bylo možno se domáhat obnovy řízení nejpozději ve lhůtě pro vyměření daně podle § 22 ve spojení s § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Vycházel přitom ze skutečnosti, že „povinnost podat daňové přiznání zákon o trojdani neváže na okamžik uzavření platné smlouvy, ale na okamžik zápisu vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. I absolutně neplatná smlouva tedy založila povinnost podat daňové přiznání, byl-li katastrálním úřadem nemovitostí proveden vklad práva (...) Zákon o trojdani jednoznačně předpokládá skutečný převod vlastnického práva k nemovitosti z jedné osoby na druhou. Nedojde-li k tomuto převodu, daňová povinnost nevznikne. Byla-li vyměřena z takovéto absolutně neplatné smlouvy daň, jde o nezákonné rozhodnutí správce daně. Tato nezákonnost nicméně musí být odstraněna ve lhůtě zákonem předvídané. 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 Nejvyšší správní soud v rozsudku 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.“

Rozšířený senát NSS se také zabýval otázkou přípustnosti přetrvání takového objektivně nezákonného rozhodnutí z hlediska ústavních principů a shora přijatý výklad shledal udržitelným. Zdůraznil, že „[n]elze souhlasit s takovým výkladem, který by bez jakékoliv lhůty dovolil napadat mimořádnými opravnými prostředky rozhodnutí orgánů veřejné moci. (...) 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).“

Soud se proto po zrušení předchozího rozsudku zabýval žalobou znovu a tentokrát, vázán právním názorem NSS, musel žalobu zamítnout. Soud rozhodl bez nařízení jednání, neboť po vrácení spisu NSS opětovně vyzval účastníky řízení, aby se vyjádřili, zda ve věci požadují nařídit jednání. Účastníci se v poskytnuté lhůtě nevyjádřili, a soud proto v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. presumoval jejich souhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání.

Již NSS v zásadě jednoznačně uzavřel, že návrh žalobkyně na obnovu řízení byl podán opožděně až několik let po uplynutí příslušné objektivní lhůty, čímž potvrdil hlavní nosný důvod, na němž napadené rozhodnutí spočívá. NSS taktéž konstatoval, že právní úprava v daňovém řádu se na případ žalobkyně nepoužije, neboť veškeré lhůty uplynuly ještě před tím, než nabyl účinnosti. NSS konečně vyvrátil i relevanci argumentace žalobkyně odkazující na skutečnost, že jí (resp. prodávající) daňová povinnost nevznikla. I přes to byla prodávající povinna podat daňové přiznání a započal běh lhůty pro vyměření daně a pro podání návrhu na obnovu řízení, aniž by v tomto směru byl významný okamžik, kdy soudy v občanském soudním řízení deklarovaly absolutní neplatnost kupní smlouvy.

K tomu lze doplnit, že na tento závěr nemá vliv ani zásada materiální pravdy, z níž zákon o správě daní a poplatků vychází, protože tím, že zákonodárce stanovil lhůtu pro podání návrhu na obnovu řízení, sám výslovně zvolil a akceptoval v zájmu právní jistoty možnost, že po marném uplynutí určité doby se stane nezměnitelným i platební výměr (výzva ručiteli) vydaný v rozporu se skutečným stavem. Ze skutečnosti, že zákonodárce stanovil tuto lhůtu jako objektivní, akceptoval tím zjevně i situaci, kdy v zájmu právní jistoty zůstane nezákonné rozhodnutí nezměnitelným i v případě, kdy se adresáti takového rozhodnutí o důvodech nezákonnosti dozvědí až po jejím uplynutí. Tyto závěry zcela logicky plynou ze smyslu a povahy institutu objektivní lhůty a nelze je považovat za šikanózní. V tomto směru zde tedy není možný jiný rovnocenný výklad, který by žalobkyni prospíval. Zásada *in dubio pro libertate* se tedy v tomto případě nemůže uplatnit.

Nelze popřít, že důsledkem uplynutí objektivní lhůty pro podání návrhu na obnovu řízení je zásah do majetkových práv žalobkyně, tento zásah však soud s ohledem na délku času, který od vkladu do katastru nemovitostí do podání návrhu na obnovu řízení uplynul, hodnotí v konkurenci s ústavní hodnotou právní jistoty jako přiměřený a akceptovatelný. V této souvislosti soud připomíná, že ke zpochybnění platnosti převodu vlastnického práva podáním žaloby došlo již dne 9. 6. 2005, tj. ještě předtím, než byla žalobkyně jako ručitelka vyzvána k zaplacení daně, a žalobkyně tedy mohla závčasem z opatrnosti uplatnit námitku neexistence daňové povinnosti a domáhat se posouzení této otázky správcem daně, a to aniž by na to mělo jakýkoliv vliv prohlášení konkurzu na majetek prodávající (na rozdíl od běhu občanského soudního řízení). Mohla také s ohledem na přerušení občanského soudního řízení a blížící se konec zákonem stanovené objektivní lhůty podat z opatrnosti alespoň včasný návrh na obnovu řízení, v němž by uplatnila např. shodné argumenty a důkazy, jež prodávající uplatnila v přerušeném občanském soudním řízení. Jestliže tyto příležitosti promarnila, je třeba uzavřít, že nebyla dostatečně opatrná a nemůže se tedy nyní dovolávat nepřijatelnosti zásahu do jejích majetkových práv v důsledku běhu zákonem stanovené lhůty.

Jen pro úplnost pak lze přitakat žalovanému v tom, že za této situace se žalobkyně může (pokud tomu ovšem nebrání běh promlčecích lhůt) bránit občanskoprávní cestou podáním žaloby z bezdůvodného obohacení proti prodávající, jejíž povinností byla úhrada daně z převodu nemovitostí, popř. žalobou na náhradu škody proti tomu, kdo zavinil absolutní neplatnost kupní smlouvy, z níž žalobkyně a daňové orgány vycházely.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. s vědomím toho, že náklady, které vznikly v původním řízení před krajským soudem, náklady vzniklé v novém řízení před krajským soudem a též i náklady, které vznikly v řízení o kasační stížnosti, tvoří jediný celek a krajský soud je povinen o jejich náhradě rozhodnout jediným výrokem (srov. shodně rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008-98). Žalobkyně v řízení jako celku úspěšná nebyla, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalované, která byla v řízení úspěšná, žádné náklady přesahující rámec její běžné administrativní činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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). Případně-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 dne 11. března 2016

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Bc. Pavlína Švejdová