



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci žalobce **FICHEM spol. s r. o.**, se sídlem Prostějov, Vrahovická 123, zastoupeného JUDr. Michalem Hudečkem, advokátem se sídlem Olomouc, Krapkova 38, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18.10.2013, č.j. 25797/13/5000-14401-700796, ve věci obnovy daňového řízení o dani z převodu nemovitostí,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou k soudu v zákonné lhůtě domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10.5.2013, č.j. 1017290/13/3101-24403-805743. Předmětným rozhodnutím správce daně dle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb.,

daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále je „d.ř.“), zastavil řízení o návrhu žalobce na obnovu řízení ve věci daně z převodu nemovitostí.

Skutkový stav je mezi účastníky nesporný, proto soud toliko stručně shrnuje obsah spisu:

V původním řízení žalobce podal dne 1.4.2008 přiznání k dani z převodu nemovitostí, které bylo vedeno pod č.j. 109523/08. Daňová povinnost vznikla žalobci jako prodávajícímu v souvislosti s úplatným převodem (prodejem) budovy č.p. 562 a souvisejících pozemků v k.ú. Lašřany společnosti AGROMONELA, s.r.o. na základě kupní smlouvy ze dne 26.11.2007, přičemž k témuž dni došlo k právním účinkům vkladu práva do katastru nemovitostí provedeného Katastrálním úřadem pro Olomoucký kraj dne 18.12.2007. Daň byla vyměřena žalobci ve výši 201.084 Kč a proti jejímu vyměření nebylo podáno odvolání.

Dne 14.5.2012 předložil žalobce správci daně rozsudek Okresního soudu v Olomouci ze dne 28.2.2012, č.j. 15 C 201/2008-322, který nabyl právní moci dne 25.4.2012, a jímž soud určil, že vlastníkem budovy č.p. 562 a souvisejících pozemků v k.ú. Lašřany je žalobce. Z odůvodnění rozsudku vyplývá, že soud posoudil kupní smlouvu ze dne 26.11.2007 jako absolutně neplatný právní úkon.

Dne 10.4.2013 bylo správci daně doručeno podání žalobce ze dne 9.4.2013, nazvané „Vyjádření k domnělé povinnosti k úhradě daně z převodu nemovitostí“, v němž žalobce namítl, že byla-li kupní smlouva od počátku neplatná, neexistuje právní důvod pro placení daně z převodu nemovitostí. Správce daně měl proto po předložení rozsudku zahájit z moci úřední řízení o obnově, jehož výsledkem mělo být zrušení povinnosti žalobce uhradit daň z převodu nemovitostí. Současně poukázal na skutečnost, že v identické situaci již rozhodoval Finanční úřad v Prostějově, který v rámci obnovy řízení povinnost žalobce uhradit daň zrušil.

Správce daně podání žalobce ze dne 9.4.2013 posoudil dle obsahu jako žádost o povolení obnovy řízení. Rozhodnutím ze dne 10.5.2013 však řízení o povolení obnovy řízení zastavil. V odůvodnění uvedl, že byť je rozsudek soudu o určení vlastnického práva obnovovacím důvodem ve smyslu § 117 odst. 1 d.ř., nemohl obnovu řízení povolit, ani sám nařídit, neboť dne 31.12.2010 marně uplynula zákonná lhůta pro povolení či nařízení obnovy. Správce daně se však o existenci obnovovacího důvodu dozvěděl až dne 14.5.2012 po předložení předmětného rozsudku žalobcem a návrh na povolení obnovy byl podán dokonce až 10.4.2013.

Žalovaný následně zamítl odvolání žalobce a rozhodnutí správce daně potvrdil. Zdůraznil, že povolit či nařídit obnovu daňového řízení lze jen za podmínky dodržení zákonných lhůt. Objektivní lhůta je přitom ztotožněna s prekluzivní lhůtou pro vyměření daně. Jelikož byl vklad práva do katastru nemovitostí dle předmětné kupní smlouvy zapsán dne 18.12.2007, bylo povinností daňového subjektu podat přiznání k dani z převodu nemovitostí dle § 21 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“) do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl vklad zapsán, tj. do 31.3.2008. Podle § 22 odst. 1 zákona o trojdani nelze daň vyměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, proto skončila lhůta pro vyměření daně, a tím i objektivní lhůta pro povolení obnovy řízení dne 31.12.2010. Dále žalovaný označil za nedůvodnou argumentaci potvrzením o stavu osobního daňového účtu, neboť Finanční úřad v Prostějově v něm uvedl pouze skutečnosti týkající se daní, které byly pro žalobce u něj evidovány, tj. potvrzení neobsahovalo informace o daňových povinnostech vůči všem správcům daně v ČR. Správce daně je povinen posoudit dodržení zákonných lhůt dle konkrétních okolností každého případu,

tudíž nelze případ ztotožnit s případem řešeným Finančním úřadem v Prostějově, který se týkal jiné kupní smlouvy, a zákonné lhůty v něm běžely odlišně.

Žalobce v žalobě namítá, že:

- 1) z důvodu prohlášení předmětné kupní smlouvy za neplatnou od počátku neexistuje právní důvod pro placení daně z převodu nemovitostí;
- 2) správce daně sice na podkladě předloženého rozsudku zrušil rozhodnutí o zřízení zástavního práva, které bylo k předmětným nemovitostem zapsáno kvůli závazkům společnosti AGROMONELA, s.r.o., avšak ve věci daně z převodu se správce daně nezachoval tak, jak žalobce předpokládal, tj. daň nezrušil a naopak jej následně vyzval k jejímu zaplacení;
- 3) dle potvrzení o stavu jeho osobního daňového účtu ze dne 29.9.2011, který byl výpisem z celostátní evidence, jak byl žalobce opakovaně ujišťován, byl stav jeho účtu na dani z převodu nemovitostí „nula“, tudíž neměl ani žádný důvod podávat návrh na obnovu řízení. Pouze splnil svou povinnost doložit správci daně novou skutečnost, na jejímž základě měl správce daně sám činit úkony směřující ke zrušení daňové povinnosti;
- 4) podání ze dne 9.4.2013 žalobce nezamýšlel jako žádost o povolení obnovy řízení, neboť měl za to, že stav jeho účtu je nulový, toliko tímto podáním reagoval na z jeho pohledu nesmyslnou výzvu k zaplacení daně z března 2013. Žalobce je tudíž v poněkud „schizofrenní“ situaci, neboť překvapivým postupem správce daně je nucen prosazovat obnovu řízení, ačkoli to nezamýšlel;
- 5) žalovaný odkázal v napadeném rozhodnutí na nález Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I. ÚS 161/07, nalus.usoud.cz, avšak v tomto nálezu soud vyložil počátek běhu doby, po jejímž uplynutí nelze daň doměřit, způsobem, který vyznívá ve prospěch daňových subjektů. Nadto se předmětný nález týkal zcela jiné skutkové situace, tudíž je jeho použití v posuzované věci nepřiléhavé;
- 6) odkaz na datum 31.12.2010, po němž nelze dle žalovaného s daňovou povinností žalobce již formálně nic udělat, je zcela nepochopitelný, neboť rozsudek, který nabyl právní moci až v dubnu 2012, byl správci daně obratem předložen;
- 7) žalobce předpokládal, že olomoucký správce daně bude postupovat stejně, jako předtím postupoval ten prostějovský, který sám po předložení rozsudku učinil kroky ke zrušení povinnosti žalobce platit daň z převodu nemovitostí. Postup správců daně by měl být jednotný v rámci všech regionů, na což by měly nadřízené orgány dbát.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě shrnul průběh řízení. K jednotlivým žalobním bodům uvedl:

- 1) správce daně při vyměření daně z nemovitosti vycházel ze stavu zápisu v katastru nemovitostí, přičemž v průběhu původního řízení nevystaly o správnosti stavu zápisu v katastru žádné pochybnosti. Správce daně byl dle § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), vázán pravomocným rozhodnutím katastrálního úřadu o vkladu práva do katastru nemovitostí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.1.2013, č.j. 1 Afs 85/2012-54, www.nssoud.cz);
- 2) zabránit zdanění je v případě vyměření daně na základě absolutně neplatné smlouvy možné jediné prostřednictvím dodatečného daňového přiznání nebo za použití mimořádných opravných prostředků. Žádat o obnovu řízení tudíž bylo nutné;
- 3) potvrzení o stavu osobního daňového účtu ze dne 29.9.2011 vystavil žalobci Finanční úřad v Prostějově, který postupoval dle § 151 d.ř. Z logiky věci přítom

vyplývá, že správce daně může vystavit potvrzení o stavu osobního daňového účtu toliko pro účty, které pro daňový subjekt vede. Nedoplatek na dani z převodu nemovitostí tudíž evidoval vůči žalobci Finanční úřad v Olomouci, jakožto správce daně;

- 5) odkaz na nálezy Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I. ÚS 161/07 je zcela přílehlavý, neboť v tomto nálezu soud řešil do té doby v judikatuře spornou otázku počátku běhu lhůty pro vyměření daně dle § 47 ZSDP, která je vázána na povinnost podat daňové přiznání k příslušné dani. Ústavní soud konstatoval, že tříletou lhůtu nelze prodlužovat na čtyřletou, tudíž nelze výkladem dovozovat, že povinnost podat daňové přiznání vzniká až posledním dnem lhůty pro jeho podání. Ve světle uvedeného nálezu tudíž správně žalovaný určil počátek běhu lhůty pro vyměření daně ve smyslu § 22 zákona o trojdani jako den, kdy byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí, neboť v tento den vzniká povinnost podat daňové přiznání. Závěry nálezu Ústavní soudu je nutné dle názoru žalovaného aplikovat obecně, v opačném případě by žalovaný porušil princip rovnosti a právní jistoty občanů;
- 6) objektivní lhůta pro obnovu řízení skončila dne 31.12.2010, proto nebylo možné řízení v roce 2013 obnovit;
- 7) žalovaný neporušil zásadu legitimního očekávání, když rozhodl jinak než v případě řešení u Finančního úřadu v Prostějově. Oba případy jsou obdobné tím, že kupní smlouvy, na jejichž základě došlo k vyměření převodní daně, byly následně soudem prohlášeny za absolutně neplatné. V obou případech tedy existoval zákonný obnovovací důvod. Oba případy se však lišily průběhem nalézacího řízení, a tudíž u nich existovaly jiné časové souvislosti. V případě projednávané Finančním úřadem v Prostějově byl platební výměr na daň z převodu nemovitostí vydán teprve 19.4.2010, tudíž v souladu s § 22 odst. 2 zákona o trojdani došlo k novému běhu lhůty pro vyměření daně. Na základě rozsudku Okresního soudu v Prostějově z roku 2011 tudíž mohla být v roce 2011 nařízena obnova řízení a původní platební výměr zrušen, neboť prekluzivní lhůta pro vyměření daně dosud neuplynula. S posuzovanou věcí, v níž došlo k vyměření daně ke dni 31.3.2008 a k uplynutí lhůty pro vyměření daně dne 31.12.2010, tudíž nešlo o identické případy, v nichž by mělo být postupováno shodně.

V replice doručené soudu dne 6.1.2014 žalobce uvedl, že „nula“ na tzv. osobním účtu byla výsledkem výtahu z celostátní evidence. Dále opětovně zdůraznil, že odkaz na nálezy Ústavního soudu je právně pomýlený, neboť je proti daňovému subjektu využíváno rozhodnutí, jež bylo učiněno ve prospěch daňových poplatníků. Žalobce by tedy měl platit daň za převod, k němuž dle pravomocného rozhodnutí soudu nedošlo, přičemž jeho právní osud by byl závislý na tom, zda soud stihl o neplatnosti převodu rozhodnout v určité lhůtě či nikoli.

Usnesením ze dne 13.8.2015 č.j. 22 Af 100/2013-22 bylo řízení přerušeno do skončení řízení před rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu, jemuž byly usnesením 6. senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19.2.2015 č.j. 6 Afs 161/2014-57, www.nssoud.cz, předloženy tyto otázky:

Je povinnost podat daňové přiznání ve smyslu § 21 odst. 2 zákona o trojdani spojena s vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí i v případě, že bylo toto právo vloženo na základě absolutně neplatné smlouvy o převodu nemovitostí a neodráží tudíž skutečný stav, nebo je třeba tuto povinnost interpretovat v souladu s § 9 odst. 1 zákona o trojdani tak, že podrobit dani lze pouze právně existující převod nemovitostí

a v případě absolutní neplatnosti smlouvy o převodu nemovitosti povinnost podat daňové přiznání nevzniká?

Lze v případě absolutní neplatnosti smlouvy o převodu nemovitostí určit počátek objektivní prekluzivní lhůty pro podání návrhu na obnovu řízení, resp. pro vyměření daně?

Rozšířený senát o položených otázkách rozhodl usnesením ze dne 24.11.2015 č.j. 6 Afs 161/2014-84, www.nssoud.cz. Odpadl tak důvod, pro který bylo řízení přerušeno, a proto soud podle § 48 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), rozhodl o pokračování v řízení.

Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).

Jak již krajský soud shora uvedl, není skutkový stav mezi účastníky sporný, tj. není sporné, kdy došlo ke skutečnostem a úkonům, jež jsou pro posouzení věci významné. Dále je nesporné, že rozsudek soudu o určení vlastnického práva, vydaný po vyměření daně z převodu nemovitostí, jímž je určeno, že dani podléhající převod byl učiněn na základě absolutně neplatné smlouvy, je důvodem pro obnovu řízení ve smyslu § 117 odst. 1 d.ř. Konečně není pochybnost o tom, že žalobce sdělil a doložil správci daně existenci obnovovacího důvodu bezprostředně poté, co se o něm dozvěděl, tj. v subjektivní lhůtě 6 měsíců dle § 118 odst. 2 d.ř.

Zásadním pro posouzení důvodnosti žaloby bylo tudíž přezkoumání správnosti závěrů žalovaného o počátku, běhu a konci tzv. objektivní lhůty pro povolení, resp. nařízení obnovy řízení, a zejména jeho závěru o tom, že žalobce objektivní lhůtu pro povolení, resp. nařízení obnovy řízení zmeškal.

Podle § 119 odst. 4 d.ř. lze obnovu nalézacího řízení povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Obnovu řízení při placení daní lze povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro placení daně. V ostatních případech lze obnovu řízení povolit nebo nařídit do 3 let ode dne právní moci rozhodnutí ukončujícího toto řízení.

Z citovaného ustanovení je zřejmé, že tzv. objektivní lhůta pro povolení či nařízení obnovy daňového řízení nalézacího je ztotožněna s lhůtou pro stanovení daně. S ohledem na změny v právní úpravě hmotného i procesního práva daňového je proto nezbytné nejprve ozřejmit, jaký právní předpis bude aplikován pro určení počátku běhu uvedené lhůty.

S ohledem na skutečnost, že předmětem převodu byly v posuzované věci nemovitosti evidované v katastru nemovitostí, byl žalobce, jakožto prodávající povinen dle § 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdani, ve znění účinném do 31.12.2007, podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Jelikož k zápisu vkladu do katastru nemovitostí došlo rozhodnutím Katastrálního úřadu pro Olomoucký kraj, Katastrální pracoviště Olomouc ze dne 18.12.2007, č.j. V 13866/2007-805, byl žalobce povinen podat daňové přiznání do 31.3.2008. Tak také žalobce učinil.

V letech 2007-2008 představoval rozhodnou právní úpravu § 22 zákona o trojdani a § 54 odst. 3 ZSDP.

Podle § 22 odst. 1 zákona o trojdani daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

I toto ustanovení je však třeba vykládat ve světle nálezu Ústavního soudu ze dne 2.12.2008 sp. zn. I. ÚS 1611/07, nalus.usoud.cz, resp. ve světle jeho závěru, že právo vyměřit nebo doměřit daň zaniká po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, v němž daňová povinnost vznikla, nikoliv od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Jiným výkladem je výslovná tříletá lhůta prodloužena na lhůtu čtyřletou.

V případě daně z převodu nemovitostí lze však jen stěží hovořit o zdaňovacím období, když vznik daňové povinnosti není vázán na žádné období, ale na konkrétní okamžik – zápis vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí [§ 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdani]. Tento den (zde 18.12.2007) je pak dnem rozhodným pro počátek běhu lhůty podle § 22 zákona o trojdani, ve světle citovaného nálezu Ústavního soudu.

Dne 18.12.2007 tedy počala běžet lhůta pro vyměření daně – její běh tedy podle § 22 zákona o trojdani skončil dnem 18.12.2010. Pro úplnost soud dodává, že rozhodná právní úprava nedoznala v letech 2007-2010 žádných změn.

Podle § 54 odst. 2, 3 ZSDP žádost o obnovu řízení se podává u správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni. Žádost 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 navrácení v předešlý stav.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu pak v již uvedeném usnesení ze dne 24.11.2015 č.j. 6 Afs 161/2014-84, www.nssoud.cz, dospěl k závěru, že:

„[33] Předkládající šestý senát má za to, že lhůta pro vyměření daně nemohla plynout jednoduše proto, že samotná kupní smlouva byla absolutně neplatná, tedy k převodu vlastnictví nikdy nedošlo. Tím nevznikla ani samotná daňová povinnost. Rozšířený senát k tomu uvádí, že předkládající senát zde směšuje dvě různé věci. Na jednu stranu je z hlediska hmotného práva nepochybné, že předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem [§ 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani]. Proto povinnost platit daň z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 1 písm. a) nastane jen tehdy, převede-li se nebo přejde-li skutečně vlastnické právo k nemovitosti z jedné osoby na druhou (...). Pokud vlastnické právo nepřejde, protože kupní smlouva je absolutně neplatná, povinnost platit daň nevzniká.

[34] Od právě uvedeného je nicméně nutno odlišit započetí běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně. Ta se odvíjí nikoliv od okamžiku uzavření platné kupní smlouvy, ale od zápisu vkladu práva do katastru nemovitostí. Právě na tento okamžik se vázala lhůta ke splnění povinnosti podat daňové přiznání [§ 21 odst. 2 písm. a)

zákona o trojdani], od čehož se dále odvíjela lhůta daň vyměřit či doměřit (§ 22 odst. 1 téhož zákona).

[35] Procesní povinnost podat daňové přiznání tedy vždy vznikala v závislosti na existenci objektivní skutečnosti, kterou byl zápis vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. V navazujícím řízení před správcem daně se mohly řešit i otázky, zda skutečně vznikla daňová povinnost. Jak říká ustálená judikatura, správce daně musel řešit i eventuální námitky daňového subjektu, že daňová povinnost nevznikla, neboť nedošlo k převodu vlastnictví nemovitosti, jakkoliv byl proveden zápis vkladu vlastnického práva do katastru (...).

[36] V době zápisu vkladu práva ve prospěch žalobkyně (...) zkoumal katastrální úřad kupní smlouvu jen z hledisek taxativně vymezených v § 5 odst. 1 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, tedy zda navrhovanému vkladu není na překážku stav zápisů v katastru, zda navrhovaný vklad je odůvodněn obsahem předložených listin, zda právní úkon týkající se převodu vlastnického práva nebo zřízení nebo zániku jiného práva je určitý a srozumitelný, zda právní úkon je učiněn v předepsané formě, zda účastníci řízení jsou oprávněni nakládat s předmětem právního úkonu, zda účastník řízení není omezen ve smluvní volnosti právními předpisy, rozhodnutím soudu nebo rozhodnutím státního orgánu, zda k právnímu úkonu účastníka řízení byl udělen souhlas podle zvláštního předpisu.

[37] Byla-li smlouva o převodu vlastnického práva k nemovitostem absolutně neplatná z jiného důvodu než toho uvedeného v citovaném § 5 odst. 1 cit. zákona, do katastru nemovitostí muselo být zapsáno vlastnické právo [viz též § 5 odst. 2; k tomu srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 9. 1998, sp. zn. IV. ÚS 298/98 (N 102/12 SbNU 65), podle něhož v řízení o povolení vkladu katastrální úřad nepřezkoumával platnost smlouvy, ale pouze ustanovením § 5 taxativně vymezené podmínky, přičemž některé z nich jsou shodné s požadavky kladenými na platnost smlouvy].

[38] Absolutní neplatnost smlouvy o převodu vlastnického práva k nemovitostem měla dopad na povinnost poplatníka podat přiznání k dani z převodu nemovitostí jen tehdy, pokud se projevila v negativním rozhodnutí podle § 5 odst. 1 a 2 zákona o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem. Jen pokud katastrální úřad návrh na vklad vlastnického práva zamítl, neměl poplatník povinnost podat přiznání k dani z převodu nemovitostí. Jen tehdy ani nezačala nikdy plynout lhůta k vyměření daně.

[39] Naopak lze si představit velmi širokou škálu případů, kdy smlouva o převodu vlastnictví byla podle občanského zákoníku z roku 1964 absolutně neplatná, přesto však katastrální úřad zapsal tomu odpovídající vlastnické právo. Bylo tomu buď proto, že smlouva byla absolutně neplatná z jiných důvodů než těch odpovídajících výčtu v § 5 odst. 1 zákona o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, případně proto, že úřad nesprávně posoudil existenci důvodů uvedených v § 5 odst. 1. Rozšířený senát poznamenává, že v řadě případů neměla absolutní neplatnost smlouvy naprosto žádný dopad na fakticitu převodu vlastnického práva. Jinak řečeno, jakkoliv byla smlouva absolutně neplatná, nikdo nikdy platnost smlouvy nezpochybnil. Není sporu, že takových smluv bude v reálném životě mnoho, již jen s ohledem na širokou koncepci absolutní neplatnosti podle občanského zákoníku z roku 1964.

[40] 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. Jak již rozšířený senát shora vysvětlil, povinnost podat daňové přiznání zákon nevázal 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.

[41] Nelze ani argumentovat tím, že právě uvedený závěr popírá § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani, podle něhož předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Předkládající senát má zajisté pravdu, že právě citovaná norma 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.

[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, čj. 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 BC¹⁾ (...), 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 jakékoliv 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 daně (nezákonně) vyměří. Jako příklad lze uvést daň z příjmu, který je vyřat 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 vyřato 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 kdykoliv 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

¹⁾ rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.1.2013 č.j. 1 Afs 85/2012-54, www.nssoud.cz – poznámka krajského soudu

či nikoliv. Posléze uvedená otázka je otázka zákonnosti samotného rozhodnutí, bez dopadu na běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně.

[44] Předkládající senát upozorňuje, že zákonodárce v § 25 zákona o trojdani pamatoval na určité případy, kdy se daň z převodu nemovitostí promine. Jde vesměs o situace, kdy účinky právního úkonu v určité zákonem stanovené lhůtě pominou (odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, zrušení rozhodnutí o vyvlastnění, smlouva uzavřená s rozvazovací podmínkou, smlouva s výhradou zpětného převodu vlastnictví k nemovitosti, jiná smlouva, která byla po převodu vlastnictví k nemovitosti zrušena). Předkládající senát z toho vyvozuje závěr, že pokud zákonodárce mezi těmito taxativně vymezenými skutečnostmi výslovně neuvedl absolutní neplatnost smlouvy, nelze než dovodit, že tak učinil proto, že z absolutně neplatné smlouvy povinnost platit daň vůbec nevznikne.

[45] S tímto názorem se rozšířený senát ztotožňuje. Nelze z něj však dovodit, že zákonodárce měl v úmyslu založit časově neomezenou možnost daňového subjektu domáhat se vrácení uhrazené daně v případě absolutně neplatné smlouvy. 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. Naproti tomu daň z převodu nemovitostí na základě absolutně neplatné smlouvy byla uhrazena v rozporu se zákonem. Proto neměla být vrácena v režimu § 25 zákona o trojdani (tedy v režimu daně uhrazené v souladu s právem), ale v režimu jiném, tedy například na základě mimořádných opravných prostředků, o což usilovala žalobkyně v nynější věci. Pro obnovu řízení pak platily obecné zákonné lhůty, jak rozšířený senát vysvětlil výše.

[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).

IV.4. Shrnutí

[47] Rozšířený senát na základě výše uvedených úvah dospěl k závěru, že povinnost podat daňové přiznání podle § 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdani byla spojena s okamžikem vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí, a to i v případě, že toto právo bylo vloženo na základě absolutně neplatné smlouvy. Nedošlo-li proto 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 zákona o trojdani, ve znění účinném do 31.12.2010, ve spojení s § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků.“

Krajskému soudu, respektujícímu plně úlohu rozšířeného senátu při sjednocování rozhodování soudů ve správním soudnictví, již po rozhodnutí rozšířeného senátu nezbývá než konstatovat, že závěr rozšířeného senátu je jednoznačný a absolutní, vyvracející současně zcela žalobní body 1) – 6), které proto shledal krajský soud nedůvodnými.

Pokud se týká žalobního bodu 7), krajský soud ve shodě s žalovaným zdůrazňuje, že v případě řešeném Finančním úřadem v Prostějově neuplynula v okamžiku předložení rozsudku o prohlášení smlouvy za absolutně neplatnou k prekluzi práva doměřit daň a nařídit obnovu řízení, naopak v nyní posuzovaném případě již tato prekluzivní lhůta uplynula. Proto je srovnání nyní posuzované věci s věcí řešenou Finančním úřadem v Prostějově nesrovnatelná a postup Finančního úřadu v Prostějově nemohl u žalobce založit legitimní očekávání, které by bylo s to zvrátit uplynutí prekluzivní lhůty v nyní posuzované věci.

Žádný z žalobních bodů nebyl shledán důvodným, a proto krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 7. ledna 2016

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu