



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobce: **Polygon BC, IČO: 261 35 124**, se sídlem Praha 8, Sokolovská 100/94, zastoupen Ing. Tomášem Zatloukalem, daňovým poradcem, se sídlem Praha 1, Jungmannova 31, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného, č. j. 5186/09-1400-801131 ze dne 8. 4. 2009,

T a k t o:

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

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se včas podanou žalobou dne 25. 5. 2009 domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu č. j. 5186/09-1400-801131 ze dne 8. 4. 2009, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 4 č. j. 402255/08/004964107210 ze dne 29. 12. 2008, kterým byla zamítnuta jeho žádost o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitosti.

Ze správního spisu vyplývá, že dne 26. 6. 2003 uzavřel žalobce se společností CD Property s.r.o. kupní smlouvu, jejímž předmětem byl prodej pozemku parc. č. 2000/1 o výměře 2.054 m², převod by do katastru nemovitostí zapsán dne 28. 1. 2004 v rámci řízení vedeného katastrálním úřadem pod č. j. V-30715/2003-101 s právními účinky vkladu ke dni 4. 8. 2003. Žalobce dne 26. 4. 2004 podal u správce daně daňové přiznání k dani z převodu

nemovitosti a posléze mu platebním výměrem č. j. 270687/04/004964/7514 ze dne 6. 9. 2004 byla vyměřena daň z převodu nemovitosti ve výši 1,234.520 Kč, kterou uhradil ve dvou splátkách dne 30. 4. 2004 a dne 21. 12. 2004.

V roce 2006 však žalobce v průběhu právního auditu zjistil, že převod předmětného pozemku na základě kupní smlouvy podléhal požadavkům § 196a odst. 3 obchod. zák., a proto dne 3. 4. 2007 žalobce uzavřel novou kupní smlouvu v souladu s § 196a odst. 3 obchod. zák. a zápis do katastru byl proveden pod č. j. V-16720/2007-101 ze dne 11. 7. 2007 s právními účinky vkladu ke dni 3. 4. 2007. V předloženém daňovém přiznání v tomto případě činila daň z převodu nemovitosti 757.800 Kč. Žalobce v průběhu daňového řízení namítal nicotnost původního platebního výměru ze dne 6. 9. 2004, neboť k převodu nemovitosti původní kupní smlouvou nedošlo, tudíž se jedná o rozhodnutí, které nevyvolává u svých příjemců žádné povinnosti.

Žalobce dále žádal u správce daně vrácení vzniklého daňového přeplatku na dani z převodu nemovitosti ve výši 476.720 Kč, když původní daňová povinnost činila 1,234.520 Kč a nová daňová povinnost nyní činí 757.800 Kč. Správce daně svým rozhodnutím ze dne 29. 12. 2008 žádost v souladu s § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, zamítl.

Žalovaný správní orgán zamítl žalobou napadeným rozhodnutím odvolání žalobce s tím, že správce daně není oprávněn bez právního důvodu rušit daňovou povinnost a nápravy lze v takových případech a ve lhůtě stanovené zákonem dosáhnout pouze cestou mimořádného opravného prostředku – obnovou řízení podle § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní.

Žalovaný dále uvedl, že takovým důvodem pro povolení obnovy by bezesporu bylo Souhlasné prohlášení o absolutní neplatnosti právního úkonu, tj. kupní smlouvy V-30715/2003-101, které bylo do katastru nemovitostí vyznačeno záznamem pod č. j. Z-29997/2007-101 ke dni 2. 4. 2007. Podle § 54 odst. 3 zákona o správě daní musí být žádost o obnovu řízení podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení (lhůta subjektivní), nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit, tj. dle § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, tj. zákona o trojdani, lhůta objektivní. V případě absolutní neplatnosti kupní smlouvy nedošlo k převodu vlastnického práva, nevznikl předmět daně, a tudíž ani daňová povinnost. Z toho vyplývá, že v takovém případě nelze stanovit počátek běhu objektivní tříleté lhůty uvedené v § 22 odst. 1 zákona o trojdani. Daňový subjekt je tedy při podání žádosti omezen pouze subjektivní šestiměsíční lhůtou. Dnem, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, bude v daném případě sepsání Souhlasného prohlášení. Tato lhůta je prekluzivní a nelze ji prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav.

Žalobce se svým podáním domáhal zrušení napadeného rozhodnutí a namítal porušení zákona a pochybení žalovaného, když tvrdil, že Souhlasným prohlášením o absolutní neplatnosti právního úkonu ze dne 2. 4. 2007, jímž smluvní strany od původní kupní smlouvy odstoupily, je důvodem pro povolení obnovy řízení, neboť vychází z toho, že v době původního převodu nebylo o platnosti původní kupní smlouvy pochyb a že se jedná o absolutně neplatný právní úkon, nebyla v době vyměření daně známa. Žalobce se rovněž dovolával judikatury Nejvyššího správního soudu vztahující se k inkriminované problematice.

Žalobce namítal, že rozhodnutím správce daně a žalovaného došlo ke dvojímu zdanění jedné a téže skutečnosti, která má být zdaněna pouze jednou.

Žalovaný správní orgán ve svém vyjádření ze dne 18. 8. 2009 navrhl žalobu zamítnout a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí ze dne 8. 4. 2009.

Městský soud v Praze nařídil ve věci jednání, které se konalo ve dnech 28.8.2012 a 4. 4. 2013, při němž účastníci řízení setrvali na svých dříve písemně vyjádřených stanoviscích.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Městský soud v Praze posoudil napadené rozhodnutí podle § 75 soudního řádu správního, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, a proto rozsudkem ze dne 28. 8. 2012, č. j. 8 Ca 142/2009 - 46, napadené rozhodnutí zrušil.

Nicméně Nejvyšší správní soud vyhověl kasační stížnosti žalovaného a napadeným rozsudek zrušil svým rozsudkem č. j. 1 Afs 85/2012-54 ze dne 9. ledna 2013.

Pokud jde o předmět sporu, nejprve správce daně podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků zamítl žádost žalobce o vrácení přeplatku daně z převodu nemovitostí, neboť na jejím osobním daňovém účtu neevidoval žádný vratitelný přeplatek. Proti tomuto rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podal žalobce odvolání k žalovanému, který jej zamítl a závěr správce daně potvrdil, protože taktéž neshledal, že by existoval vratitelný přeplatek na dani z převodu nemovitostí. Rozhodnutí žalovaného o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí žádosti o vrácení přeplatku žalobce napadl žalobou u zdejšího soudu. Předmětem sporu je tedy otázka vrácení přeplatku na dani ve smyslu § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků.

Podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků požádá-li daňový dlužník o vrácení přeplatku, přeplatek se vrátí, činí-li více než 50 Kč a nemá-li současně daňový dlužník nedoplatek na jiné dani u téhož správce daně, nebo neuplatnil-li podle odstavce 2 požadavek na úhradu nedoplatku jiný správce daně, a to do třiceti dnů od doručení žádosti, pokud zvláštní předpis nestanoví jinak. Nemá-li daňový dlužník ke dni podání žádosti u správce daně vratitelný přeplatek, běží lhůta pro jeho vrácení až ode dne následujícího po jeho vzniku, pokud se tak stane nejdéle do šedesáti dnů ode dne podání žádosti. Nevznikne-li do této lhůty vratitelný přeplatek, žádost se zamítne. Za den vrácení přeplatku se považuje den, kdy došlo k odepsání z účtu správce daně. Vyhoví-li správce daně plně žádosti podle tohoto nebo předchozího odstavce, nemusí sdělovat daňovému dlužníkovi výsledek vyřízení jeho žádosti, pokud o to není v žádosti výslovně požádáno. Za den rozhodnutí o žádosti a současně za den jeho doručení daňovému dlužníkovi se považuje den, který následuje po dni doručení žádosti správci daně.

Při rozhodování o vrácení přeplatku na dani v souladu s § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků má správní orgán postupovat následujícím způsobem. Nejprve zkoumá, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zdali jej na některé z daní eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Dále posuzuje, zda neeviduje on sám nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn takový vratitelný přeplatek vydat,

vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 – 60). V rámci přezkumu takového rozhodnutí se správní soud zabývá tím, zda správní orgány při posuzování vrácení přeplatku na dani postupovaly podle výše uvedených kritérií.

Městský soud v Praze podle názoru Nejvyššího správního soudu svou pozornost zaměřil, tak jak mu to předkládala žalobní argumentace žalobce, pouze na otázku vlivu absolutní neplatnosti kupní smlouvy na vyměření daně; zabýval se tedy *de facto* problematikou vyměření daně, nikoliv samotným předmětem sporu, kterým bylo vrácení přeplatku na dani ve smyslu § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Vzhledem k tomu napadený rozsudek Městského soudu v Praze je třeba považovat z části za nepřezkoumatelný vzhledem k nedostatku důvodů rozhodnutí, neboť soud se dostatečně nevyjádřil k předmětu sporu, nýbrž zabýval se pouze souvisejícími problémy spadajícími do oblasti vyměření daně. Nezákonným potom Nejvyšší správní soud shledal rozsudek Městského soudu v Praze z důvodu nesprávného posouzení právní otázky týkající se vlivu absolutně neplatné kupní smlouvy na pravomocný platební výměr, ke kterému správce daně přihlížel v rámci řízení o vrácení přeplatku na dani.

Pokud jde o otázku „dvojího zdanění“ téhož předmětu daně, Nejvyšší správní soud souhlasil s žalobcem v tom, že není možné připustit, aby byla na základě jednoho předmětu daně vyměřena daň dvakrát, a to bez možnosti prostředků nápravy tohoto dvojího zdanění. V rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 6 A 69/2000–55, na který se odvolával také Městský soud v Praze, se uvádí, že *„dani z převodu nemovitostí lze podrobit jenom takový úplatný převod nemovitosti, jehož účinky později neodpadnou a který přinese smluvním stranám užitek spočívající v uspokojení zájmu nabyvatele na získání nemovitosti do svého vlastnictví, jakož i opačného zájmu převodce na prodeji nemovitosti za sjednanou kupní cenu“*. Na tomto závěru Nejvyšší správní soud setrvává. Vyjádření k této otázce bylo v uvedeném rozsudku součástí *obiter dicta*, neboť samotné řízení se, obdobně jako v nyní souzeném případě, nevztahovalo k vyměření daně, ale jednalo se o řízení ve věci žádosti o prominutí daně.

Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 Afs 85/2012-54 považoval za klíčové odkázat na svůj rozsudek ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 110/2007 – 55, č. 2402/2011 Sb. NSS, v němž uvedl, že *„skutečnost, že daňový subjekt na základě vlastního rozhodnutí (byť správcem daně aprobovaného ve formě konkludentně vyměřené daně; [...]) nesprávně zdanil předmět daně, nemůže, s poukazem na zásadu zákazu dvojího zdanění, ve výsledku vyloučit možnost provést řádné zdanění v souladu se zákonem. V opačném případě by vyvstala situace, kdy by daňovým subjektem nesprávně zdaněný předmět daně vylučoval provedení zdanění v souladu se zákonem. Vzniklý stav, kdy jedna a tatáž hodnota byla zdaněna dvakrát – jednou bez právního důvodu a podruhé v souladu se zákonem, musí být jako neudržitelný napraven, a to cestou dodatečného daňového přiznání podle § 41 citovaného zákona nebo cestou obnovy řízení podle § 54 tohoto zákona; tato náprava je však možná jen v rámci řízení o daňové povinnosti, v němž byl předmět daně nesprávně zdaněn.“*

Zabránění dvojího zdanění téhož předmětu daně, které je považováno za nepřípustné, je možné prostřednictvím podání dodatečného daňového přiznání nebo za použití mimořádných opravných prostředků (například postupu podle § 56 zákona o správě daní a poplatků).

V inkriminované věci však zákonné lhůty pro uplatnění uvedených prostředků nápravy již marně uplynuly. Správce daně vycházel při vydání původního platebního výměru především ze zápisu převodu vlastnického práva k pozemku v katastru nemovitostí.

Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 Afs 85/2012-54 uzavřel s tím, že původní platební výměr je pravomocným rozhodnutím, byť vydaným na základě kupní smlouvy, která byla po dvou letech prohlášena za absolutně neplatnou. Nelze se domnívat, jak uvádí žalobkyně, že by se jednalo o rozhodnutí nicotné. Jak vyplývá z judikatury zdejšího soudu, za nicotné rozhodnutí je třeba považovat rozhodnutí způsobující takové vady, jako je například absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislusnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy vyvolávající nesrozumitelnost apod. Jde o rozhodnutí, která „*trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Tyto vady jsou natolik závažné, že způsobí faktickou neexistenci samotného správního aktu; za dané situace tu není tedy nic, co by mohlo zakládat jakákoliv práva či povinnosti subjektů. [...] Vyměření nebo doměření daně po uplynutí lhůty podle § 47 daňového řádu je vadou rozhodnutí, nikoliv však vadou tak intenzivní a zřejmou, aby způsobila faktickou neexistenci tohoto rozhodnutí; nelze proto hovořit o rozhodnutí nicotném.*“ (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 – 161, č. 1542/2008 Sb. NSS).

Vzhledem k výše uvedenému nelze původní platební výměr považovat za nicotné rozhodnutí, které by bylo nutno vnímat *ex offio* za rozhodnutí neexistující. Naopak, jde o rozhodnutí pravomocné, které v rámci vyměřovacího řízení nebylo v zákonem stanovených lhůtách napadeno, a proto nyní v řízení o přeplatku na dani ve smyslu § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků neměl správce daně jinou možnost, než na něj hledět jako na existující rozhodnutí, na základě kterého byla řádně zaplacen daň z převodu nemovitostí, a v jehož důsledku není evidován na osobním daňovém účtu žalobkyně žádný přeplatek.

Podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod podílu nebo části podílu, o který se sníží hodnota podílu převodce, který měl před vypořádáním. Podílem spoluvlastníka se přitom pro účely daně z převodu nemovitostí rozumí souhrn hodnot všech jeho podílů na nemovitostech, které jsou předmětem vypořádání,

V inkriminovaném případě musel Městský soud v Praze konstatovat, že jak žalobce, tak i žalovaný považují za nesporné, že kupní smlouva ze dne 26. 6. 2003 je absolutně neplatným právním úkonem. Tento závěr vyplývá, z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný *expressis verbis* uvedl, že Souhlasné prohlášení o absolutní neplatnosti právního úkonu, tj. kupní smlouvy V-30715/2003-101, které bylo do katastru nemovitostí vyznačeno záznamem pod č. j. Z-29997/2007-101 ke dni 2. 4. 2007, by bylo důvodem pro obnovu řízení podle § 54 odst. 3 zákona o správě daní.

V inkriminovaném případě je mezi stranami nesporné, že k právně perfektnímu převodu vlastnického práva k nemovitosti kupní smlouvou ze dne 26. 6. 2003 nedošlo. Znamená to tedy, že žalobci by měla zásadně vzniknout daňová povinnost až novou kupní smlouvou ze dne 3. 4. 2007. Soukromoprávní právní úkon zakládající převod vlastnického práva, tedy právní titul - kupní smlouva ze dne 26. 6. 2003, byl absolutně, tj. od počátku a s účinky *erga omnes*, neplatný, takže vůbec nevedl k převodu vlastnického práva z původního na nového vlastníka, a proto zde v takovém případě ani není předmět zdanění, zákona o

trojdani podrobuje ve svém § 9 odst. 2 dani z převodu nemovitostí i ty převody vlastnického práva, které byly původně platné a teprve následně byly anulovány odpadnutím právního titulu, byť – z hlediska soukromoprávního – s účinky zrušení právního titulu ex tunc.

Městský soud v Praze ze shora uvedených důvodů musel konstatovat, že ačkoliv byl podle jemu dostupných informací původní platební výměr vydán na základě absolutně neplané kupní smlouvy, na inkriminovanou věc týkající se přezkumu rozhodnutí žalovaného podle § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, nemá tato skutečnost vliv.

Městský soud v Praze ve svém novém rozhodování byl vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 soudního řádu správního), a proto podané žalobě nevyhověl a podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního jí zamítl tak, jak je ve výroku tohoto rozsudku uvedeno.

Výrok o náhradě nákladů řízení soud opřel o ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního a contrario, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

V Praze dne 4. dubna 2013

Za správnost vyhotovení:
Beranová

**JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu**