



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: V.H.**, bytem..., *zastoupené Mgr. Martinem Zikmundem, advokátem se sídlem Šafaříkovy sady 5, Plzeň*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne **20. 3. 2012**, čj. **1655/12-1500-402566**,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 20. 3. 2012, čj. 1655/12-1500-402566, se zrušuje a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.

II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 8.808,- Kč k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Martina Zikmunda do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

Žalobou podanou soudu osobně dne 11. 4. 2012 brojí žalobkyně proti [rozhodnutí o odvolání proti] rozhodnutí o nevyhovění požadavku na vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí [§ 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*daňový řád*“)].

V přezkoumávané věci pánové V.P. jako prodávající a L.J. jako kupující uzavřeli dne 18. 4. 2003 kupní smlouvu ohledně budovy čp. 272 se stavební parcelou č. 103 v k.ú. a obci

Nepomuk. Za tento převod byla v roce 2004 panu V.P. Finančním úřadem v Blovicích vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 171.230,- Kč. K uhrazení dluhu byly v roce 2005 exekučně vymoženy částka 171.230,- Kč na nedoplatek na dani z převodu nemovitostí a částka 3.424,- Kč na exekuční náklady za výkon zabavení. V roce 2008 posoudil Okresní soud Plzeň-jih výše uvedenou kupní smlouvu mezi pány V.P. a L.J. jako absolutně neplatnou podle § 38 odst. 2 obč. zák.

Žalobkyně je jedinou dědičkou po jejím otci V.P., zemřelém dne... (viz usnesení Okresního soudu v Domažlicích ze dne 13. 7. 2011, čj. 10D 211/2011-59, Nd 57/2011, které nabylo právní moci dne 13. 7. 2011).

Podáním datovaným dne 11. 10. 2011 a došlým správci daně dne 13. 10. 2011 požádala žalobkyně o vrácení veškerých finančních prostředků, které byly vyplaceny v souvislosti s vydáním rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, a následnou exekucí. Rozhodnutím čj. 55463/11/141971401833, podepsaným dne 14. 12. 2011 a odeslaným dne 16. 12. 2011, Finanční úřad v Blovicích v souladu s § 155 daňového řádu požadavku na vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí nevyhověl. Proti tomuto rozhodnutí správce daně podala žalobkyně odvolání. Rozhodnutím ze dne 20. 3. 2012, čj. 1655/12-1500-402566, Finanční ředitelství v Plzni podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání žalobkyně zamítlo a odvoláním napadené rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích potvrdilo.

Principiálním důvodem nevyhovění výše uvedené žádosti žalobkyně bylo, že osobní daňový účet daně z převodu nemovitostí pana V.P. nikdy (tedy ani v rozhodném období) nevykazoval žádný přeplatek.

II. Obsah žaloby

Sub **III./1** žaloby [*Nesprávný procesní postup správního orgánu I. a II. stupně*] žalobkyně namítá, že rozsudkem Okresního soudu Plzeň-jih ze dne 28. 7. 2008, čj. 19 C 42/2007-87, bylo mimo jiné určeno, že převáděné nemovitosti dle kupní smlouvy ze dne 18. 4. 2003 jsou ve vlastnictví pana V.P. (tj. prodávajícího – právního předchůdce žalobkyně). Jako předběžnou otázku pak soud v rámci výše uvedeného řízení řešil platnost kupní smlouvy ze dne 18. 4. 2003, kdy dospěl k závěru, že tato **kupní smlouva je absolutně neplatná** podle § 38 odst. 2 obč. zák. K přechodu vlastnického práva k nemovitostem na kupujícího, L.J., tedy nikdy nedošlo, neboť smlouva je **neplatná již od samého počátku**. K těmto skutečnostem měl tedy správní orgán I. i II. stupně přihlížet ze své úřední povinnosti, jakož měl k návrhu žalobkyně ihned vrátit neoprávněně exekuoivanou částku ve výši 174.654,- Kč, neboť pouze takovýto postup je spravedlivý a odpovídá zásadám demokratického a právního státu. Jestliže je tedy výše uvedená kupní smlouva ze dne 18. 4. 2003 absolutně neplatná (tj. neplatná již od samého počátku), **nedošlo vůbec** k převodu vlastnictví k nemovitostem a ani **ke vzniku předmětu daně a daňové povinnosti**. Z uvedeného důvodu je tedy nutné, aby byla žalobkyni vrácena částka ve výši 174.654,- Kč.

Sub **III./2** žaloby [*Nesprávné právní posouzení věci správním orgánem I. i II. stupně*] se uvádí, že správní orgán I. i II. stupně věc nesprávně právně posoudil. Rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, podle názoru

žalobkyně doposud **nemohlo nabýt právní moci, neboť nebylo nikdy účinně doručeno panu V.P.** Celé řízení, v rámci kterého bylo vydáno rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, je nutno považovat za nezákonné, neboť toto řízení bylo vedeno s osobou (panem V.P.), která byla rozsudkem Okresního soudu Plzeň-jih ze dne 19. 3. 2004, čj. Nc 718/2003-43, zbavena v plném rozsahu způsobilosti k právním úkonům a nemohla tak náležitě v tomto daňovém řízení hájit svá práva a oprávněné zájmy. Teprve až usnesením Okresního soudu Plzeň-jih ze dne 29. 9. 2006, sp. zn. 3P 76/2004, které nabylo právní moci dne 15. 3. 2007, byl panu V.P. ustanoven opatrovník – Město Nepomuk. Je tedy zřejmé, že po dobu vedení výše uvedeného daňového řízení nebyl pan V.P. způsobilý převzít jakékoliv písemnosti, včetně výše uvedeného rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570. Uvedené rozhodnutí tak pro jeho **neučinnost doručení nikdy nemohlo nabýt ani právní moci**. Na výše uvedené závěry nemá vliv ani to, pokud bylo v průběhu daňového řízení vydáno rozhodnutí ze dne 20. 5. 2004, čj. 17294/04/141570, o ustanovení zástupce pro daňové řízení dle § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., kdy takto byla panu P. ustanovena zástupcem paní P., které byl údajně rovněž doručen platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570. Zejména z pohledu ochrany **ústavně garantovaných vlastnických práv** se nejedná o správný a adekvátní postup, pokud byl platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, doručen „pouhému“ ustanovenému zástupci dle § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. a nikoliv ustanovenému opatrovníkovi. Při takovémto postupu mohou být lehce zkrácena majetková práva zastupovaného nezpůsobilého účastníka, neboť na ustanoveného zástupce nejsou kladeny takové nároky (týkající se povinnosti ochraňovat a spravovat majetek zastoupeného), jako na ustanoveného opatrovníka. Při ustanovení zástupce dle § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. dokonce není ani důkladně zkoumáno, zda zde objektivně existuje vážný střet zájmů zastoupeného a zástupce, pro který by jinak bylo zastoupení vyloučeno. Toto v důsledku může vést (a v daném případě rovněž vedlo) k tomu, že ustanovený zástupce si sice převezme doručovanou písemnost, avšak již dále nehájí oprávněné zájmy a práva zastoupeného. V daném případě to pak byla paní P., která měla zájem na tom, aby se předmětné nemovitosti prodaly, neboť si de facto chtěla ponechat kupní cenu za tyto nemovitosti. Zájmy paní P. byly v přímém rozporu a v kolizi se zájmy pana P., avšak tyto skutečnosti nikdo nezkoumal. Vzhledem k uvedenému má tedy žalobkyně za to, že rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, doposud nemohlo ani nabýt právní moci, neboť nebylo nikdy účinně doručeno panu V.P. Po dobu, kdy neměl pan P. ustanoveného opatrovníka, dle názoru žalobkyně **nemohly běžet žádné lhůty** a rovněž za pana P. **nemohla jednat žádná jiná osoba**. Žalobkyně pak uvádí, že v tomto směru již dokonce existuje i judikatura vyšších soudů.

Sub **III./3** žaloby [*Rozhodnutí správního orgánu I. i II. stupně je nepřezkoumatelné*] žalobkyně namítá, že správní orgán I. stupně se danou věcí vůbec nezabýval. Správní orgán II. stupně zjistil, že dne 9. 11. 2004 byl vydán exekuční příkaz čj. 29652/04/141970, dle kterého měla proběhnout exekuce pro částku ve výši 171.230,- Kč (nedoplatek na dani), a dále pro částku ve výši 3.424,- Kč, která představovala náklady exekučního řízení. Správní orgán II. stupně dospěl k závěru, že výše uvedený exekuční příkaz ze dne 9. 11. 2004 nebyl nikdy doručen a ani nenabyl právní moci. Navzdory uvedenému došlo k exekuci pro částku ve výši 171.230,- Kč i pro částku ve výši 3.424,- Kč. Žalobkyně tedy namítá, že jistě nemohla být exekuvána částka ve výši 3.424,- Kč za náklady exekučního řízení, když exekuční příkaz

ze dne 9. 11. 2004, čj. 29652/04/141970, který ukládá povinnost k zaplacení těchto nákladů, nenabyl právní moci. Správní orgán II. stupně se vrácením částky ve výši 3.424,- Kč nezabýval. Žalobkyně se dále neztotožňuje s názorem správního orgánu II. stupně, že v dané záležitosti by měl být aplikován § 254 odst. 4 daňového řádu, dle kterého pro vrácení neoprávněně vymožené částky daňovou exekucí platí, že v důsledku neoprávněného vymáhání vrátí správce daně toliko vratitelný přeplatek. Žalobkyně upozorňuje na skutečnost, že k neoprávněné exekuci došlo ještě před nabytím účinnosti daného ustanovení a nelze z tohoto důvodu podle daného ustanovení postupovat. Jinými slovy: lze říci, že pokud měla žalobkyně právo na vrácení neoprávněně exekuvované částky před nabytím účinnosti daného zákona, není možné, aby po nabytí účinnosti tohoto zákona jí bylo toto právo odňato. Takovýto postup není v souladu s principem právní jistoty a obecnou zásadou, že se nepřipouští retroaktivita. Již na základě skutečnosti, že exekuční příkaz ze dne 9. 11. 2004, čj. 29652/04/141970, nenabyl právní moci, by měla být celá neoprávněně exekuvovaná částka vrácena.

Sub **IV.** žaloby se shrnuje, že v projednávané věci správní orgány postupovaly v rozporu se zastávanou výkladovou praxí Ústavního soudu a nezabývaly se svědomitě a odpovědně všemi argumenty předloženými žalobkyní.

III. Vyjádření Finančního ředitelství v Plzni

K žalobě se Finanční ředitelství v Plzni vyjádřilo tak, že argumenty týkající se neplatnosti kupní smlouvy nejsou jakkoli relevantní pro odvolací řízení proti rozhodnutí o přeplatku – takové skutečnosti by mohly být rozhodné ve zcela jiném řízení, např. v odvolacím řízení proti rozhodnutí, jímž byl zamítnut návrh na povolení obnovy řízení. V odvolacím řízení skončeném rozhodnutím čj. 1655/12-1500-402566 byla podstatnou zcela jiná otázka, a to, zda vznikl či nikoli na osobním daňovém účtu daně z převodu nemovitostí pana Prajera, resp. jeho právního nástupce – žalobkyně – přeplatek, a to přeplatek vratitelný. K tomu se žalovaný podrobně vyjádřil na str. 6 a 7 žalobou napadeného rozhodnutí.

S námitkou žalobkyně, že rozhodnutí správce daně čj. 14242/04/141570 (platební výměr na daň z převodu nemovitostí) nebylo řádně doručeno a tudíž nemohlo nikdy nabýt právní moci, se žalovaný vypořádal na str. 5 rozhodnutí čj. 1655/12-1500-402566.

V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný skutečně shledal, že předmětný exekuční příkaz ze dne 9. 11. 2004 nebyl nikdy řádně doručen, tudíž nemohl nabýt právní moci a v důsledku toho došlo k neoprávněnému odepsání peněžních prostředků z účtu pana V.P. (v podrobnostech odkazuje žalovaný na str. 8 žalobou napadeného rozhodnutí). Žalovaný se sice v uvedeném rozhodnutí vrácením částky exekučních nákladů ve výši 3.424,- Kč nezabýval, avšak konstatuje, že toto vrácení vymožených exekučních nákladů je v kompetenci správního orgánu I. stupně, tedy Finančního úřadu v Blovicích. Rozhodnutí finančního úřadu čj. 55463/11/141971401833, o odvolání proti němuž žalovaný svým žalobou napadeným rozhodnutím rozhodoval, bylo rozhodnutím o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí, když v jeho výroku je zcela jednoznačně uvedeno, že „požadavku na vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí se nevyhovuje“. Evidence daní je v daňovém řádu upravena v § 149 a násl. Z § 149 odst. 2 daňového řádu plyne, že osobní daňový účet je veden pro jednotlivé daňové subjekty odděleně za každý druh. S ohledem na přehlednost evidence

daní může být daný druh daně rozčleněn na několik částí, o nichž se vedou samostatné osobní daňové účty. Ust. § 154 odst. 1 daňového řádu definuje přeplatek jako částku, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Daň z převodu nemovitostí je pro jednotlivé daňové subjekty evidována v souladu s výše uvedeným na osobním daňovém účtu této daně s označením „druh příjmu 776“ (dále jen „DP 776“). Exekuční náklady jsou evidovány ve smyslu § 149 odst. 2 daňového řádu zvlášť, a to na osobním daňovém účtu „druh příjmu 470 – Příslušenství daně“ (dále jen „DP 470“). Právě ve vztahu k osobnímu daňovému účtu daně z převodu nemovitostí, tedy DP 776, rozhodl správce daně I. stupně rozhodnutím čj. 55463/11/141971401833 a potažmo též žalovaný svým rozhodnutím čj. 1655/12-1500-402566; jednalo se tedy o rozhodnutí o přeplatku právě a toliko na osobním daňovém účtu daně z převodu nemovitostí, který vykazoval po celou dobu od uhrazení předmětné předepsané daně (171.230,- Kč) až do současné doby nulový stav, jak podrobně uvedeno v žalobou napadeném rozhodnutí na str. 5 a 6. Naproti tomu o vrácení exekučních nákladů ve výši 3.424,- Kč jakožto přeplatku na shora uvedeném osobním daňovém účtu DP 470 správce daně prvního stupně rozhodnutím čj. 55463/11/141971401833 nerozhodoval – jak výše uvedeno, jednalo se o rozhodnutí o přeplatku na osobním daňovém účtu DP 776.

I když neoprávněná exekuce proběhla v době platnosti a účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., který obdobné ustanovení jako § 254 odst. 2 daňového řádu neobsahoval, je nutno v současné době v rovině placení daní, kam spadá i vrácení přeplatku (vratitelný přeplatek dle § 254 odst. 2 daňového řádu nevyjímaje), tj. u jednoznačně procesních ustanovení, aplikovat v současné době platný a účinný právní předpis, a tím je daňový řád.

IV. Vlastní argumentace soudu

Základním je v daném případě vymezení pojmu přeplatek.

Podle § 154 odst. 1 daňového řádu se za přeplatek považuje částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.

Podle § 154 odst. 2 daňového řádu správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4 [věta první]. Není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován [věta druhá].

Podle § 155 odst. 2 věty první daňového řádu správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon.

Ohledně postupu správce daně u žádosti o vrácení přeplatku došel Nejvyšší správní soud k tomuto názoru: „Zkoumá-li správce daně podmínky pro vrácení přeplatku (§ 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků [od 1. 1. 2011 § 154 a 155 daňového řádu]), zkoumá nejprve, 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 ním; zkoumá

totiž nejprve, 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.“ (rozsudek ze dne 6. 8. 2008, čj. 1 Afs 101/2008-60, k dispozici na www.nssoud.cz).

Výše uvedené žádosti žalobkyně nebylo územními finančními orgány v daném případě vyhověno principiálně z toho důvodu, že osobní daňový účet daně z převodu nemovitostí pana V.P. v rozhodném období nevykazoval žádný přeplatek.

IV.1 K námitce nesprávného procesního postupu správního orgánu I. a II. stupně

K tomu žalobnímu bodu může soud pouze konstatovat, že pozdější posouzení kupní smlouvy týkající se nemovitosti soudem jako absolutně neplatné podle § 38 odst. 2 obč. zák. nemá samo o sobě vliv na předchozí platební výměr správce daně na daň z převodu nemovitostí podle zákona č. 357/1992 Sb.

IV.2 K námitce nesprávného právního posouzení věci správním orgánem I. i II. stupně

K tomuto žalobnímu bodu soud ze správních spisů zjistil, že rozsudkem Okresního soudu Plzeň-jih ze dne 19. 3. 2004, čj. Nc 718/2003-43, který nabyl právní moci téhož dne, byl pan V.P. zbaven způsobilosti k právním úkonům. Rozhodnutím ze dne 20. 5. 2004, čj. 17294/04/141570, Finanční úřad v Blovicích ustanovil podle § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. paní A.P. zástupcem pro daňové řízení ve věci pana V.P., týkající se kupní smlouvy, č. rozhodnutí Katastrálního úřadu Plzeň-jih, pracoviště Nepomuk: V – 138/2003. Toto rozhodnutí o ustanovení zástupce bylo do vlastních rukou paní A.P. doručeno dne 26. 5. 2004. Uvedené rozhodnutí o ustanovení zástupce nabylo právní moci dne 26. 6. 2004. Platebním výměrem ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, ve věci čj. katastrálního úřadu: V – 138/2003, Finanční úřad v Blovicích podle zákona č. 357/1992 Sb. a podle zákona č. 337/1992 Sb. vyměřil panu V.P. k úhradě daň z převodu nemovitostí ve výši 171.230,- Kč. Tento platební výměr byl do vlastních rukou zástupkyně daňového subjektu paní A.P. doručen dne 18. 8. 2004. Uvedený platební výměr nabyl právní moci a stal se vykonatelným dne 18. 9. 2004. Usnesením Okresního soudu Plzeň-jih ze dne 29. 9. 2006, sp. zn. 3P 76/2004, které nabylo právní moci dne 15. 3. 2007, byl panu V.P. ustanoven opatrovník – Město Nepomuk.

V době od 19. 3. 2004 do 14. 3. 2007 tedy byl pan V.P. zbaven způsobilosti k právním úkonům, ale neměl soudem ustanoveného [hmotněprávního] opatrovníka (§ 27 odst. 2 obč. zák. a § 192 a 193 o. s. ř.). Pro daňové řízení tu tudíž vyvstala otázka ustanovení zástupce. Finanční úřad v Blovicích proto pro řízení o dani z převodu nemovitostí dle předmětné smlouvy oprávněně ustanovil panu V.P. zástupcem paní A.P. Není zde rozhodné, že tato zástupkyně byla panu V.P. ustanovena správcem daně podle § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., kdežto podle názoru soudu mu měla být ustanovena podle § 10 odst. 1 tohoto zákona. Rozdíl je prakticky pouze v tom, že ustanovování zástupce podle § 10 odst. 2 uvedeného zákona bylo fakultativní („Správce daně může ustanovit zástupce také tomu, jehož pobyt není znám nebo jemuž se nepodařilo doručit písemnost na známou adresu a který nezmocnil žádného zástupce, jakož i tomu, kdo byl stížen duševní nebo jinou poruchou, pro kterou

nemůže v řízení jednat, nebo kdo není schopen srozumitelně se vyjadřovat.“), zatímco podle § 10 odst. 1 citovaného zákona bylo obligatorní („Za fyzické osoby, které nemohou před správcem daně jednat samostatně pro nezpůsobilost nebo omezenou způsobilost k právním úkonům, jednají jejich zákonní zástupci. Pokud nebyl opatrovník soudem ustanoven, stanoví zástupce pro daňové řízení správce daně.“).

I pro uvedené rozhodnutí o ustanovení zástupce platí tzv. presumpce správnosti: na správní akt se hledí jako na bezvadný, pokud není úředně shledán opak.

Platební výměr Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, byl, jak je zřejmé z řádně vyplněné doručenky, doručen do vlastních rukou zástupkyně daňového subjektu. Doručení tohoto platebního výměru na daň z převodu nemovitostí zástupkyni platilo podle výslovného ustanovení § 17 odst. 11 zákona č. 337/1992 Sb. jako doručení příjemci panu V.P.

Za tohoto stavu věci nemá soud za opodstatněný názor žalobkyně, že předmětný platební výměr nebyl panu V.P. nikdy účinně doručen (a pro neúčinnost doručení nikdy nemohl ani nabýt právní moci).

IV.3 K žalobnímu bodu namítajícímu nepřezkoumatelnost rozhodnutí správních orgánů

K tomuto žalobnímu bodu soud ze správních spisů zjistil, že žádostí datovanou dne 11. 10. 2011 a došlou správci daně dne 13. 10. 2011 [nazvanou Návrh na vrácení daně z převodu nemovitosti] se žalobkyně domáhala „vrácení veškerých finančních prostředků, které byly vyplaceny v souvislosti s vydáním rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, a následnou exekucí“. V této své žádosti žalobkyně mj. uvádí, že daň z převodu nemovitosti byla Finančním úřadem v Blovicích vůči panu V.P. exekučně vymožena včetně dalších nákladů exekuce a příslušenství, kdy celkem byla vymožena částka ve výši cca 180.000,- Kč. Jestliže kupní smlouva uzavřená dne 18. 4. 2003 mezi pány V.P. a L.J. je absolutně neplatná, nedošlo vůbec k převodu vlastnictví k nemovitostem a ani ke vzniku předmětu daně a daňové povinnosti. Částka ve výši cca 180.000,- Kč byla tedy exekvována neoprávněně.

Rozhodnutím čj. 55463/11/141971401833, podepsaným dne 14. 12. 2011 a odeslaným dne 16. 12. 2011, Finanční úřad v Blovicích v souladu s § 155 daňového řádu požadavku na vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí nevyhověl. Toto své rozhodnutí o přeplatku odůvodnil správce daně toliko tím, že žádosti žalobkyně o vrácení daně z převodu nemovitostí nelze vyhovět, neboť dle § 155 daňového řádu nevznikl vratitelný přeplatek do 60 dnů ode dne podání žádosti.

Odvoláním proti tomuto rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích se žalobkyně domáhala zrušení odvoláním napadeného rozhodnutí a vrácení věci správci daně k dalšímu projednání a rozhodnutí nebo – *in eventum* – změny odvoláním napadeného rozhodnutí tak, že se plně vyhoví jejímu návrhu ze dne 13. 10. 2011. V tomto svém odvolání žalobkyně mj. uvedla, že navrhuje, aby jí byl vrácen vratitelný přeplatek ve výši 180.000,- Kč, a zopakovala, že žádá o vrácení veškerých finančních prostředků, které byly vyplaceny v souvislosti

s vydáním rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, a následnou exekucí.

Rozhodnutím ze dne 20. 3. 2012, čj. 1655/12-1500-402566, Finanční ředitelství v Plzni podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání žalobkyně zamítlo a odvoláním napadené rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích potvrdilo. K námitce žalobkyně týkající se neoprávněné exekuce odvolací orgán v odůvodnění tohoto svého rozhodnutí uvedl, že žalobkyni nelze dát zapravdu v tom, že nevznikl předmět daně navíc za situace, kdy dle jejího názoru nebyl platební výměr čj. 14242/04/141570 řádně doručen a nemohl tudíž nabýt právní moci. S odkazem na skutečnosti podrobně uvedené v šestém až osmém odstavci na str. 3 tohoto odůvodnění rozhodnutí konstatuje odvolací orgán, že v daném případě rozhodně došlo k řádnému doručení platebního výměru po právu ustanovenému zástupci daňového subjektu (paní A.P.); dále z výše uvedeného – poslední věta čtvrtého odstavce na str. 5 tohoto odůvodnění rozhodnutí – jednoznačně plyne, že správce daně přistoupil k vydání exekučního příkazu na základě neuhrazené splatné daně, která byla vyměřena platebním výměrem, jež byl řádně doručen, uplynula lhůta splatnosti (17. 9. 2004) a platební výměr byl vykonatelný – 18. 9. 2004 a v právní moci (21. 9. 2004). Z díkce § 73 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. plyne, že exekučním titulem je mj. vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění. Takovým rozhodnutím, jak výše uvedeno, správce daně disponoval, proto postupoval v souladu se zákonem, když dne 9. 11. 2004 vydal předmětný exekuční příkaz. Pokud se jedná o tuto daňovou exekuci, shledal však odvolací orgán při jejím provedení zcela zřejmou nesprávnost, a to z důvodů popsanych v posledním odstavci na str. 3 a prvním odstavci na str. 4 odůvodnění tohoto rozhodnutí. Jak plyne z uvedené části odůvodnění, správce daně zaslal Komerční bance, a.s., vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu čj. 29652/04/141970, ačkoli tomu tak nebylo, tento exekuční příkaz nemohl nabýt právní moci, když nebyl řádně doručen, jak shora popsáno. Dle § 73 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. se pro výkon daňové exekuce použilo přiměřeně občanského soudního řádu. Z jeho ust. § 305 až 307 jednoznačně plyne, že peněžní ústav byl povinen provést výkon rozhodnutí odepsáním vymáhané pohledávky a jejího příslušenství z účtu a jejím vyplacením oprávněnému právě až na základě doručení vyrozumění o nabytí právní moci usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí (v případě daňové exekuce tedy exekučního příkazu). To se v daném případě nestalo, správce daně sdělil Komerční bance, a.s., že exekuční příkaz nabyl právní moci, ačkoli tomu tak nebylo, takže chybou správce daně došlo k neoprávněnému odepsání peněžních prostředků z účtu pana V.P.

K tomu soud uvádí, že v souvislosti s exekucí podle exekučního příkazu Finančního úřadu v Blovicích ze dne 9. 11. 2004, čj. 29652/04/141970, byly z účtu pana V.P., vedeného u Komerční banky, a.s., odepsány částka 171.230,- Kč evidovaná na jeho osobním daňovém účtu *druh příjmu 776* a částka 3.424,- Kč evidovaná na jeho osobním daňovém účtu *druh příjmu 470*. Žalobkyně žádala o vrácení „veškerých finančních prostředků, které byly vyplaceny v souvislosti s vydáním rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích ze dne 10. 8. 2004, čj. 14242/04/141570, a následnou exekucí“. Tomu soud vzhledem k výše uvedenému rozumí tak, že se domáhala vrácení jak částky týkající se vymáhané daně z převodu nemovitostí, tak částky týkající se exekučních nákladů.

Soud souhlasí s názorem správních orgánů, že předmětný osobní daňový účet daně z převodu nemovitostí nevykazoval přeplatek, za důvodnou však považuje námitku žalobkyně sub **III./3** žaloby, že se správní orgány nezabývaly vrácením částky ve výši 3.424,- Kč.

IV.3.1 Daň z převodu nemovitostí

Soud souhlasí s žalobkyní, že rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích čj. 55463/11/141971401833, podepsaným dne 14. 12. 2011 a odeslaným dne 16. 12. 2011, o nevyhovění jejímu požadavku na vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí je nepřezkoumatelné, neztotožňuje se však s názorem žalobkyně, že ve vztahu k požadovanému vratitelnému přeplatku na dani z přidané hodnoty je nepřezkoumatelné rovněž rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni o zamítnutí jejího odvolání a potvrzení uvedeného rozhodnutí.

O tomto rozhodnutí správce daně se ostatně i odvolací orgán vyjádřil takto: „Odůvodnění odvoláním napadeného rozhodnutí čj. 55463/11/141971401833 neodpovídá zcela požadavkům na jeho rozsah a kvalitu, vycházejí při tom zejm. z ust. § 102 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. Odvolací orgán shledává, že argumentace správce daně v předmětném rozhodnutí o přeplatku je příliš strohá, tudíž nedostatečná, když zcela chybí konstatování, že ke dni podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku tento neexistoval, a především také správce daně vůbec neuvedl, z jakých důvodů tomu tak je, tedy v návaznosti na důvody uvedené v žádosti o vrácení přeplatku se správce daně argumentačně nevypořádal s tím, proč nelze požadovanou částku vrátit, jinak řečeno, neodůvodnil své rozhodnutí přibližně v tom smyslu, jak činí nyní odvolací orgán výše v rámci tohoto odůvodnění rozhodnutí – zejm. str. 5 tohoto rozhodnutí.“ (rozhodnutí ze dne 20. 3. 2012, čj. 1655/12-1500-402566, str. 7).

Podle ustálené soudní praxe tvoří rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a rozhodnutí odvolacího orgánu, jímž bylo odvolání zamítnuto a napadené rozhodnutí potvrzeno, tj. o odvolání bylo rozhodnuto věcně [např. podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu], jeden celek.

Ale k věci samotné: Tak jako správní orgány rovněž soud má za rozhodující, že předmětný platební výměr správce daně na daň z převodu nemovitostí byl daňovému subjektu doručen, nabyl právní moci a stal se vykonatelným a nebyl nikým zrušen či změněn. Na základě takto řádně vyměřené daňové povinnosti byl na debetní straně osobního daňového účtu daně z převodu nemovitostí zaevidován předpis daně ve výši 171.203,- Kč. Na kreditní straně osobního daňového účtu daně z převodu nemovitostí byla platba daně ve výši 171.203,- Kč zaevidována po nuceném odepsání z bankovního účtu daňového subjektu. Daňové penále tu není třeba brát v úvahu, bylo prominuto. Ani po exekuci tedy na předmětné dani u pana V.P. částka plateb nepřevýšila splatnou daň, resp. úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu nepřevýšil úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Jinak řečeno: na osobním daňovém účtu daňového subjektu nebyl – v souladu se zákonem – evidován žádný – a tudíž ani vratitelný – přeplatek na dani z převodu nemovitostí. Jelikož panu V.P. žádný přeplatek na dani z převodu nemovitostí ani exekucí nevznikl, nemohly správní orgány pochybit tím, že žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na uvedené dani nevyhověly.

Řečené je ve shodě se zjištěními odvolacího orgánu v žalobou napadeném rozhodnutí: „Z osobního daňového účtu daně z převodu nemovitostí pana V.P. se konstatuje, že v důsledku vyměření daně z převodu nemovitostí platebním výměrem čj. 14242/04/141570 ze dne 10. 8. 2004 byla na tomto osobním daňovém účtu v souladu s § 62 (Evidence daní) zákona č. 337/1992 Sb. předepsána daň ve výši Kč 171.230,--, která byla uhrazena exekucí ke dni 19. 5. 2005 v plné výši. Kromě toho je na tomto osobním daňovém účtu evidován předpis penále ve výši Kč 41.781,-- a jeho prominutí v téže výši (rozhodnutím čj. 22178/05/14570 ze dne 14. 7. 2005). Je tudíž zřejmé, že předmětný osobní daňový účet nikdy nevykazoval žádný přeplatek, tedy ani ke dni podání žádosti odvolatelky o vrácení přeplatku ze dne 11. 10. 2011 doručené správci daně dne 13. 10. 2011, ani kdykoli později, tj. ani ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti; stav osobního daňového účtu pana Prajera vykazuje ke dni podání žádosti nulový zůstatek, stejně jako po uplynutí výše uvedené 60-ti denní lhůty.“ (rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 20. 3. 2012, čj. 1655/12-1500-402566, str. 5).

Soud tedy argumentaci odvolacího orgánu k žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí samotné akceptuje a v podrobnostech odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí i na vyjádření Finančního ředitelství v Plzni k podané žalobě.

Vzhledem k uvedenému neuznal soud námitku žalobkyně o vratitelném přeplatku na dani z převodu nemovitostí za důvodnou.

IV.3.2 Exekuční náklady

Naproti tomu důvodnou byla shledána námitka žalobkyně týkající se indolence správních orgánů ohledně vrácení exekučních nákladů.

Jisté je, že v předmětném řízení šlo žalobkyni nejen o vrácení daně z převodu nemovitostí a že správní orgány se vrácením exekučních nákladů nezabývaly. Že se v žalobou napadeném rozhodnutí vrácením částky exekučních nákladů ve výši 3.424,- Kč nezabývalo, Finanční ředitelství v Plzni výslovně potvrdilo ve svém vyjádření k podané žalobě ze dne 25. 5. 2012 (str. 2). Jelikož však žalobkyně svou žádost datovanou dne 11. 10. 2011 a došlou správci daně dne 13. 10. 2011 evidentně koncipovala širěji, bylo povinností správních orgánů rozhodnout o celé otázce, kterou žalobkyně učinila předmětem řízení.

Že se územní finanční orgány požadavkem žalobkyně na vrácení exekučních nákladů nejen měly zabývat, ale mu i vyhovět, pak plyne také z tohoto vyjádření Finančního ředitelství v Plzni: „Pro úplnost se uvádí, že v době vydání rozhodnutí čj. 55463/11/141971401833 (16. 12. 2011) správce daně I. stupně o nutnosti vrácení exekučních nákladů v důsledku neoprávněně odepsaných peněžních prostředků neměl povědomost, když neoprávněnost předmětné exekuce konstatoval až žalovaný právě ve svém rozhodnutí čj. 1655/12-1500-402566 ze dne 20. 3. 2012. Jak shora uvedeno, vrácení exekučních nákladů uhrazených v důsledku neoprávněného vymožení daně je povinností správce daně I. stupně; v této věci žalovaný po zjištění, že finanční úřad tak sám na základě rozhodnutí čj. 1655/12-1500-402566 neučinil, vydal správci daně pokyn k vrácení těchto peněžních prostředků – včetně úroku (čj. 3573/12-1500-402566 ze dne 10. 5. 2012 č. listu 16, 17), přičemž se konstatuje, že na základě tohoto pokynu správce daně v měsíci květnu r. 2012 předmětnou částku ve výši Kč 3.424,- žalobkyni vrátil a zároveň jí poukázal i částku ve výši Kč 5.849,-

jakožto úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu, což je doloženo výpisy z evidence daní – č. listu 18 až 20 spisu žalovaného.“ (vyjádření k podané žalobě ze dne 25. 5. 2012, str. 2-3).

S řečeným soud v zásadě souhlasí; vadu řízení – a to nepřeklenutelnou – ovšem představuje právě to, že správce daně neměl o nutnosti vrácení exekučních nákladů povědomost a odvolací orgán se ve svém rozhodnutí tímto nezabýval.

IV.4 K žalobnímu bodu IV. žaloby

Soud nemá za to, že správní orgány v daném případě interpretovaly a aplikovaly právo v rozporu se zastávanou výkladovou praxí Ústavního soudu. Podle názoru soudu však správní orgány pochybily tím, že se v přezkoumávané věci nevypořádaly s celou otázkou, která byla předmětem řízení.

V. Celkový závěr a náklady řízení

Soud vážil, jak rozhodnout, jestliže uznatelná část požadavku žalobkyně, jak vidno, byla před rozhodnutím soudu uspokojena. Nicméně žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 20. 3. 2012, žaloba byla soudu podána dne 11. 4. 2012 a Finančnímu ředitelství v Plzni k vyjádření doručena dne 30. 4. 2012 a k částečnému vyhovění žalobkyni došlo až následně. Při přezkoumání rozhodnutí vychází soud podle § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. I toto pravidlo bylo soudní praxí výjimečně prolomeno; stalo se tak však ve věcech zcela jiného – a velmi specifického – druhu [v některých ojedinělých případech v řízeních o mezinárodní ochraně podle zákona o azylu a v řízeních, ve kterých dochází k aplikaci zákonů, kterými se Česká republika snaží reagovat na křivdy vzniklé za minulého nedemokratického režimu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2013, čj. 8 Azs 27/2012-65, a ze dne 19. 3. 2008, čj. 3 Ads 126/2007-37, obojí k dispozici na www.nssoud.cz)] a pouze tehdy, byl-li pozdější stav ku prospěchu žalobce, ne správního orgánu. Jelikož v daném případě správní orgány tím, že nerozhodly o celé otázce, která byla předmětem řízení, podstatně porušily ustanovení o řízení před nimi takovým způsobem, že to mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, nemohl zdejší soud za vyličené situace rozhodnout jinak, než že podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. současně věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem, který ve zrušujícím rozsudku vyslovil soud (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

V daném případě je od 1. 1. 2013 žalovaným Odvolací finanční ředitelství jako správní orgán, na který přešla působnost Finančního ředitelství v Plzni (§ 69 s. ř. s. ve spojení se zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů).

Žalobkyně i předchůdce žalovaného souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání (§ 51 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Soud neprovedl výslech žalobkyně, který ona sama navrhla, protože tu není žádné – pro věc relevantní – sporné tvrzení, které by bylo třeba jejím výsledkem prokazovat.

Žalobkyně, která měla ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem v jí požadované výši **7.800,- Kč**, skládající se ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000,- Kč a z odměny advokáta za dva úkony právní služby v plné výši, tj. po 2.100,- Kč, a z náhrady hotových výdajů za dva úkony právní služby po 300,- Kč podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2012 [viz čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb.]. Za úkony právní služby oceněné plnou výší se považují převzetí a příprava zastoupení a žaloba. Odměna advokáta a náhrada advokáta byly navýšeny o částku **1.008,- Kč** odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat).

Advokát Mgr. Martin Zikmund požaduje uhradit přiznanou náhradu nákladů řízení na jeho účet vedený u GE Money Bank, č. účtu: 199616039/0600, **VS 011184**.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po 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). 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 Plzni dne 16. dubna 2013

JUDr. PhDr. Petr KUCHYNKA, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková