



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **Ústecký kraj**, IČO: 70892156,  
sídlem Velká Hradební 3118/48, 400 01 Ústí nad Labem,  
zastoupený AGIS účetnictví a daně, a. s., IČO: 25008340,  
sídlem Moskevská 1/14, 434 01 Most,

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2018, č. j. 38558/18/5100-31462-711180,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2018, č. j. 38558/18/5100-31462-711180, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 2. 2018, č. j. 381247/18/2501-70461-501148, jímž bylo podle § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zastaveno řízení ve věci zpětvzetí opravného přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí ze dne 5. 2. 2018. Správce daně přitom v nadepsaném rozhodnutí s odkazem na § 148 odst. 1 daňového řádu uzavřel, že lhůta pro stanovení předmětné daně v řešeném případě počala běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání daňového přiznání, tj. dne 1. 12. 2014. Po 1. 12. 2017 tedy již nebylo v dané věci možno podávat žádná daňová přiznání, dodatečná daňová přiznání nebo činit zpětvzetí daňových přiznání, neboť lhůta pro stanovení daně již uplynula. Žalobce se současně domáhal přiznání náhrady nákladů řízení.

### Žaloba

1. Žalobce úvodem žaloby popsal dosavadní průběh předmětné věci. Následně ve vztahu k napadenému rozhodnutí, které považuje za protiprávní, odkázal na dikci § 73 odst. 4 daňového řádu upravujícího zpětvzetí podání. Poukázal tak na obsah pojmu podání, přičemž dále citoval komentářovou literaturu, v níž se mj. uvádí, že podatel má přiznáno i právo vzít své podání zpět. Právní důsledky tohoto kroku přitom budou závislé na charakteru daného podání. Současně upozornil na existenci podání, která nevyvolávají zahájení řízení – tj. doplňující či navazující podání. Jejich zpětvzetí je tak z právního hlediska možné, avšak nebude mít vliv na zastavení řízení, ve kterém jsou činěna, neboť sama o sobě zahájení tohoto řízení nezpůsobila. Dle žalobce není možné přijmout výklad, že opravné daňové přiznání je součástí vyměřovacího řízení, které bylo zahájeno podáním řádného daňového přiznání a že tedy není samo o sobě podáním, kterým bylo zahájeno řízení a nelze jej proto vzít zpět. Řízení o opravném daňovém přiznání je tedy samostatným řízením v rámci vyměřovacího řízení, přičemž je zahájeno právě jeho podáním. Stejně tak je samostatným řízením v rámci vyměřovacího řízení i řízení o zpětvzetí opravného přiznání k dani, které bylo napadeným rozhodnutím zastaveno.
2. Žalobce dále namítl, že k otázce, do kdy lze podání vzít zpět, je třeba posoudit, zda a kdy bylo rozhodnuto v tomto konkrétním případě. K tomu žalobce odkázal na § 140 odst. 1 daňového řádu, v němž se uvádí, že neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem. Pokud je zde tedy užit pojem „nemusí“, nikoliv „se neoznamuje“, podle žalobce je z toho zřejmé, že správce daně tuto skutečnost oznámit může a za jakých okolností by tak učinit měl, je třeba odvodit z kontextu základních zásad, konkrétně § 6 odst. 3 daňového řádu, dle kterého správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a poskytne jim přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon. V této souvislosti žalobce též zmínil, že spolu s opravným daňovým přiznáním správnímu orgánu I. stupně sdělil, že s právním názorem stran zahrnutí daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) do ceny pro stanovení výše daně z nabytí nemovitých věcí nesouhlasí a že následně podá proti opravnému přiznání k dani odvolání, to však již nebylo ve smyslu daňového řádu možné. Podle žalobce tedy nebylo v souladu s citovanou zásadou, že jej správce daně nepoučil, nevydal platební výměr, neopatřil jej odůvodněním a zejména poučením, že se proti němu nelze odvolat, jakož i to, že předmětný platební Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

výměr žalobci nedoručil. Pokud tak správce daně postupoval v rozporu s odkazovanou zásadou, nebylo ke dni, kdy vzal žalobce opravné daňové přiznání zpět, ve věci dosud rozhodnuto.

3. Současně žalobce namítl, že byl povinen podat pouze řádné daňové přiznání. Opravné přiznání k dani podat toliko mohl (§ 138 daňového řádu), a tudíž se nejednalo o nepřipustnost zpětvzetí z titulu, že byl žalobce povinen podat daňové přiznání.
4. Žalobce poté vyjádřil přesvědčení, že zpětvzetí opravného přiznání není novým stanovením daně, neboť ta byla určena řádným daňovým přiznáním. Zpětvzetí opravného daňového přiznání tak má za následek, že platí původní přiznání k dani.
5. Závěrem žalobce namítl, že lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 daňového řádu neběží mimo jiné po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a Ústavním soudem. Nyní posuzovaný případ stanovení daně je pak dle žalobce nutno posuzovat nikoliv samostatně, ale jako součást několika řízení, kde ve všech případech byla sporná stejná otázka, totiž zda základem daně z nabytí nemovitých věcí je i DPH. Žalobce přitom prosazoval svůj názor prostřednictvím odvolání a žalob, přičemž sám správce daně dle tvrzení žalobce postupoval v řízeních tak, že předmětná lhůta neběží po dobu probíhajících soudních sporů. V této souvislosti pak žalobce uvedl, že lhůta pro stanovení daně začala znovu běžet až od doručení rozsudku v soudním sporu vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 15 Af 86/2015, tedy od 15. 11. 2017. Svůj právní názor tak žalobce uplatňoval samostatně v několika samostatných řízeních, přičemž je jen shoda okolností, že ke stadiu kasační stížnosti nedospělo některé z řízení vedených žalobcem, ale řízení jiných daňových subjektů. Souvislost nyní projednávané věci s řízeními vedenými u soudu ve věcně a právně stejných případech je tak dle tvrzení žalobce zjevná, a proto došlo ke stavení lhůty pro stanovení daně ve všech případech řešených žalobcem.

### Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby ji soud jako nedůvodnou zamítl. K žalobním námitkám poté uvedl, že trvá na svém právním názoru vyjádřeném již v napadeném rozhodnutí, že opravné přiznání je součástí nalézacího - vyměřovacího řízení, které je zahájeno podáním řádného daňového tvrzení, což vyplývá zcela jednoznačně z právní úpravy daňového řádu. Řádné daňové tvrzení je přitom podle zákona povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo který je k tomu správcem daně vyzván, přičemž je k tomuto také stanovena přesná lhůta. Daňový řád současně umožňuje daňovému subjektu ještě ve lhůtě pro podání řádného daňového tvrzení nahradit řádné daňové přiznání, které již podal, opravným daňovým přiznáním. Zákon pak zcela explicitně stanoví, že se v řízení dále postupuje podle tohoto opravného daňového přiznání a k předchozímu daňovému přiznání se nepřihlíží. Každé podané opravné daňové přiznání tak způsobuje, že původně podané řádné daňové tvrzení (popř. předchozí podané opravné daňové přiznání) se stává pro další řízení irelevantní, k němu se nepřihlíží a v řízení se postupuje podle „nejnovějšího“ opravného daňového přiznání. Podmínkou je, že je takové opravné daňové přiznání podáno před uplynutím lhůty pro podání řádného daňového přiznání. Opravné daňové přiznání tedy nemůže existovat osamoceně bez již existujícího řádného daňového tvrzení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

7. Dále žalovaný odkázal na dikci § 91 odst. 1 a 2 daňového řádu, přičemž uvedl, že předmětná právní úprava v kombinaci s právní úpravou vyměřovacího řízení vyvrací námitky žalobce o tom, že opravné daňové přiznání nemá být považováno za součást vyměřovacího řízení a že podání opravného daňového přiznání zahajuje samostatné řízení. Nadepsané ustanovení daňového řádu přitom dle žalovaného jasně stanovuje, že řízení je zahájeno dnem, kdy správci daně došlo první podání ve věci. Jestliže je tedy ve věci konkrétní daně učiněno první podání, je tím zcela jednoznačně zahájeno řízení týkající se „daně věci“. U daní, u nichž je předmět daně svázán s nějakou skutečností, jako je tomu právě u daně z nabytí majetku (tj. s konkrétní kupní smlouvou), je pod pojmem „ve věci“ třeba vnímat konkrétní druh daně a např. konkrétní kupní smlouvu.
8. Podle žalovaného je též pojmově vyloučeno, aby prvním podáním ve věci bylo opravné daňové přiznání, jak tvrdí žalobce. Podání opravného přiznání k dani totiž musí vždy předcházet podání řádného daňového přiznání, tedy prvního podání ve věci. Bez tohoto prvního podání ve věci nemůže být účinně podáno opravné daňové přiznání. Nemůže tedy obstát ani námitka žalobce, že řízení o opravném daňovém přiznání je samostatným řízením v rámci vyměřovacího řízení. Žalovaný k tomu upozornil i na skutečnost, že žalobce zpětvzetí podaného opravného přiznání učinil poté, co byla daň z nabytí nemovitostí „ve věci“ pravomocně vyměřena, nemůže být tedy sporu o tom, že vyměřovací řízení bylo „ve věci“ pravomocně ukončeno. Kromě toho dle žalovaného uplynula i lhůta pro stanovení daně „v této věci“.
9. Žalovaný následně odkázal na § 147 odst. 1 a § 140 daňového řádu, přičemž konstatoval, že správce daně v projednávaném případě postupoval procesně zcela v souladu se zákonem. Pokud se jedná o odůvodnění platebního výměru, zákonodárce z důvodu, že jde o platební výměr, ve kterém je daň vyměřena v souladu s daní tvrzenou daňovým subjektem, zakotvil pravidlo, že se takový platební výměr neodůvodňuje. Obdobně zákonodárce zakotvil pravidlo, že se platební výměr tohoto typu nemusí daňovému subjektu doručit, přičemž současně toto pravidlo vyloučil pro situace, byl-li zahájen postup k odstranění pochybností. Daňový subjekt pak může požádat o zaslání stejnopisu platebního výměru, čemuž koresponduje povinnost správce daně, na základě žádosti daňovému subjektu stejnopis výměru, který byl založen do spisu, zaslat.
10. V návaznosti na shora uvedené pak žalovaný konstatoval, že daňový řád vešel v účinnost dnem 1. 1. 2011, přičemž předmětný platební výměr byl vydán až v roce 2014. Neznalost zákona tak žalobce ve věci neomlouvá. Dle názoru žalovaného žalobce podal opravné daňové přiznání, protože v rozhodné době finanční správa zastávala právní názor, že předmětem daně z nabytí nemovitostí má být kupní cena včetně DPH, byť s tímto právním názorem na danou problematiku nebyl srozuměn. Žalobce pak zřejmě nedomyslel, že při zvolení tohoto postupu podání opravného přiznání k dani fakticky nebude mít již možnost nechat případ přezkoumat odvolacím orgánem a následně ani soudem ve správním soudnictví. Za situace kdy by v tomto případě žalobce nepodal opravné daňové přiznání, by v roce 2014 správce daně zahájil postup k odstranění pochybností a daň by vyměřil s tím, že by do základu zahrnul i DPH. Výsledek vyměření by byl z hlediska výše stanovené daně stejný, jako když ji vyměřil na základě podaného opravného daňového přiznání, ale procesně by nastala zcela jiná situace. Proti takovému platebnímu výměru, kterým by byla daň stanovena po provedeném postupu k odstranění pochybností, by žalobce mohl podat odvolání a posléze žalobu ve správním soudnictví, jak se ostatně událo i v jiných kauzách. Žalovaný tedy usuzuje, že žalobce, resp. jeho Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

zmocněnec, si nebyl vědom faktu, že již několik roků je v platnosti daňový řád, který výslovně vylučuje podání odvolání k platebnímu výměru, kterým správce daně vyměřil daň v souladu s daní tvrzenou daňovým subjektem v daňovém přiznání. I kdyby tedy správce daně vydaný platební výměr doručoval, přičemž součástí textu by bylo poučení, že nelze podat odvolání, nezměnilo by to nic na skutečnosti, že odvolání by žalobce podat nemohl, a tudíž by nemohl podat ani následnou žalobu ve správním soudnictví.

11. Žalovaný pak v odůvodnění napadeného rozhodnutí mimo jiné uvedl, že podání lze vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci a že zpětvzetí je nepřípustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna. V daném případě bylo správcem daně ve věci vydáno rozhodnutí – platební výměr už několik roků před podáním žalobce, kterým hodlal vzít zpět opravné daňové přiznání. Podle právního názoru žalovaného se tak v posuzované věci jednalo o nepřípustné zpětvzetí opravného daňového přiznání právě proto, že primární zákonnou povinností žalobce bylo podat řádné daňové tvrzení (tuto povinnost splnil), podáním opravného daňového přiznání však navodil stav, kdy řádné daňové tvrzení bylo nahrazeno opravným daňovým přiznáním. Za situace, kdy by mělo být připuštěno zpětvzetí tohoto opravného přiznání, ačkoliv již bylo vydáno rozhodnutí ve věci, které navíc bylo již několik let v právní moci, nadto uplynula také lhůta pro stanovení daně, by správce daně neměl ani procesní nástroj k tomu, aby stanovil daň ve výši podle řádného daňového přiznání, neboť zákon jednoznačně stanoví, že se postupuje podle podaného opravného daňového přiznání, neboť k řádnému daňovému přiznání se nepřihlíží. Názor žalobce tak žalovaný hodnotí jako zcela nesprávný a odporující zákonné úpravě.
12. Za zcela absurdní poté žalovaný shledal názor žalobce, že v projednávané věci prekluzivní lhůta podle § 148 daňového řádu neběžela po dobu, kdy byly vedeny soudní spory na „stejně téma“, tedy k řešení právní otázky, zda do základu daně z nabytí nemovitostí má, či nemá být zahrnuta i DPH. K tomu důrazně upozornil, že se jednalo o soudní spory v jiných věcech, přičemž v tomto konkrétním případě nebylo vedeno od roku 2014 žádné soudní řízení, které by znamenalo stavení prekluzivní lhůty. Tvrzení žalobce, že daný případ stanovení daně je nutno posuzovat nikoliv samostatně, ale jako součást několika řízení, kde ve všech případech byla sporná stejná otázka a že lhůta pro stanovení daně v této projednávané věci začala znovu běžet až od doručení rozsudku v soudním sporu vedeném u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Af 86/2015, tak žalovaný naprosto odmítl. Shora odkazovaný spor byl totiž veden ve zcela jiné věci (k jiné smlouvě a odlišnému daňovému tvrzení), a proto v žádném případě nemohl mít vliv na běh prekluzivní lhůty v jakékoliv jiné daňové věci, neboť každé soudní řízení probíhá zcela samostatně.

### Replika žalobce

13. V podané replice žalobce zmínil výjimečnost situace vyvstálé v posuzovaném případě, a to s ohledem na nesprávný výklad platné právní úpravy zastávaný finanční správou. Pokud žalobce ve svém podání zjevně učinil v jednom z několika souběžně řešených případů procesní chybu, nebylo v souladu se základními zásadami správního řízení, aby správce daně mlčel. Dle přesvědčení žalobce je třeba posuzovat každý jednotlivý případ, přičemž pokud v žalobě prezentuje ojedinělý názor, který však není v rozporu s právní úpravou a je pro poplatníka výhodnější, je třeba tento v rámci rozhodnutí věci použít.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

**Posouzení věci soudem**

14. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobce a žalovaný s tím vyjádřili souhlas.
15. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.
16. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu projednávaného případu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
17. Ze správního spisu postoupeného soudu žalovaným byly zjištěny tyto podstatné skutečnosti. Dne 10. 7. 2014 byla uzavřena kupní smlouva mezi žalobcem jako prodávajícím a společností Neturen Czech s.r.o. jako kupujícím, kterou byly převedeny nemovité věci - pozemky (ostatní plochy). Vklad práva byl povolen rozhodnutím Katastrálního úřadu pro Ústecký kraj, Katastrální pracoviště Žatec, přičemž právní účinky vkladu práva vznikly ke dni 23. 7. 2014 a vklad práva byl zapsán v katastru nemovitostí dne 27. 8. 2014. Kupní cena byla v předmětné kupní smlouvě sjednána ve výši 21 432 000 Kč bez DPH. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí byl prodávající, tedy žalobce.
18. Dne 24. 9. 2014 obdržel správce daně od žalobce řádné přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Přílohu tohoto přiznání současně tvořila kupní smlouva. V řádném daňovém přiznání žalobce tvrdil daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 857 280 Kč. Téhož dne správce daně obdržel plnou moc udělenou žalobcem svému zmocněnci - společnosti AGIS, spol. s r.o.
19. Poté dne 17. 10. 2014 obdržel správce daně od žalobce (resp. jeho zmocněnce) opravné přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, ve kterém žalobce nově tvrdil daň ve výši 1 037 312 Kč. Součástí tohoto daňového přiznání byl též přípis nadepsaný jako odůvodnění podání opravného přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, v němž se uvádí, že při podání řádného přiznání žalobce nezahrnul do sjednané ceny výši DPH, přestože dle důvodové zprávy k § 13 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákonné opatření“), sjednaná cena má DPH obsahovat a žalobce, ač s tím nesouhlasí, z důvodu minimalizace dopadů při případném neúspěchu obhajoby jeho názoru, podává toto opravné daňové přiznání, proti kterému se v zákonné lhůtě odvolá.
20. Platebním výměrem ze dne 9. 12. 2014, č. j. 2344147/14/2501-70461-501148, následně správce daně vyměřil žalobci na základě opravného daňového přiznání ze dne 17. 10. 2014 daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 1 037 312 Kč, přičemž postupoval ve smyslu § 139, § Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

140 a § 147 daňového řádu. Platební výměr tak byl správcem daně pouze založen do spisu. Vzhledem k tomu, že lhůta pro podání daňového přiznání uplynula dne 1. 12. 2014 (neboť den 30. 11. 2014 připadl na neděli), přičemž opravné daňové přiznání bylo podáno dne 17. 10. 2014, byl platební výměr doručen žalobci dne 1. 12. 2014. Proti tomuto platebnímu výměru nebylo možné se odvolat (§ 140 odst. 4 daňového řádu).

21. Dne 19. 1. 2018 pak správce daně obdržel od žalobce podání označené jako: „*Věc: ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU, ZÁKON č. 280/2009 § 155 Odst. 2*“. V tomto podání žalobce s odkazem na § 155 odst. 2 daňového řádu žádal o vrácení přeplatku na dani z nabytí nemovitých věcí ve výši 180 032 Kč, který vznikl podáním opravného přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí.
22. Dále dne 5. 2. 2018 obdržel správce daně od zmocněnce podání označené jako: „*Věc: ODPOVĚDI, SDĚLENÍ, DOTAZY BEZ ROZLIŠENÍ PODLE ZÁKONA č. 280/2009*“. V tomto podání žalobce uvedl, že ve smyslu § 73 odst. 4 daňového řádu bere zpět opravné přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Opravné přiznání k dani přitom bylo dle tvrzení žalobce možno vzít zpět i po uplynutí lhůty pro vyměření daně, neboť v případě zpětvzetí opravného přiznání platí původní řádné daňové přiznání, kde byla daň tvrzena ve výši 857 280 Kč, přičemž z důvodu zaplacení částky 1 037 312 Kč vznikl žalobci přeplatek ve výši 180 032 Kč, o jehož vrácení požádal právě dne 19. 1. 2018.
23. Rozhodnutím ze dne 28. 2. 2018, č. j. 381247/18/2501-70461-501148, poté správce daně podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu zastavil řízení ve věci řízení zahájeného zpětvzetím opravného přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Správce daně přitom s odkazem na § 148 odst. 1 daňového řádu uzavřel, že lhůta pro stanovení předmětné daně v řešeném případě počala běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání daňového přiznání, tj. dne 1. 12. 2014. Po 1. 12. 2017 tedy již nebylo v dané věci možno podávat žádná daňová přiznání, dodatečná daňová přiznání nebo činit zpětvzetí daňových přiznání, neboť lhůta pro stanovení daně již uplynula.
24. Proti tomuto rozhodnutí následně podal žalobce včasné odvolání, které však bylo žalobou napadeným rozhodnutím zamítnuto a rozhodnutí správce daně potvrzeno.
25. V návaznosti na veškeré shora rekapitulované skutečnosti se pak soud zabýval jádrem daného sporu, když žalobce nesouhlasil se závěry žalovaného, že lhůta pro stanovení daně z nabytí nemovitých věcí uplynula dne 1. 12. 2017, a proto žádná podání učiněná po tomto datu již nebyla schopna vyvolat účinky, které by změnily výši předmětné daně, a že ve smyslu § 73 odst. 4 daňového řádu, na který žalobce poukazoval, je možno vzít podání zpět toliko do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci, přičemž zpětvzetí podání je nepřipustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna.
26. Podle § 32 písm. a) zákonného opatření je daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci.
27. Podle § 33 odst. 4 daňového řádu připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den; to neplatí, jde-li o lhůtu kratší než jeden den.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

28. Podle § 73 odst. 4 daňového řádu podání, kterým je zahájeno řízení, může ten, kdo jej učinil, změnit nebo vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci. Zpětvzetí podání je však nepřipustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna buď přímo ze zákona, nebo na výzvu správce daně.
29. Podle § 91 odst. 1 daňového řádu řízení je zahájeno dnem, kdy příslušnému správci daně došlo první podání ve věci učiněné osobou zúčastněnou na správě daní, nebo dnem, kdy byl správcem daně vůči osobě zúčastněné na správě daní učiněn první úkon ve věci.
30. Podle § 138 odst. 1 daňového řádu před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování může daňový subjekt nahradit daňové přiznání nebo vyúčtování, které již podal, opravným daňovým přiznáním nebo opravným vyúčtováním. Podle § 138 odst. 2 daňového řádu v řízení se dále postupuje podle tohoto opravného daňového přiznání nebo opravného vyúčtování a k předchozímu daňovému přiznání nebo vyúčtování se nepřihlíží. Takto lze nahradit i dodatečná daňová přiznání nebo dodatečná vyúčtování nebo již podaná opravná přiznání nebo opravná vyúčtování.
31. Podle § 140 odst. 1 daňového řádu neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce dane nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Platební výměr správce daně založí do spisu. Podle § 140 odst. 2 daňového řádu za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování, a bylo-li daňové přiznání nebo vyúčtování podáno opožděné, den, kdy došlo správci daně. Podle § 140 odst. 4 daňového řádu neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení.
32. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala dan splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.
33. Podle § 148 odst. 4 písm. a) a b) daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem, a po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně.
34. Soud na tomto místě předně upozorňuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího právního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007-161, v němž bylo vysloveno, že účelem zavedení prekluzivní lhůty pro vyměření daně je stimulovat správce daně ke včasnému výkonu jeho práv a povinností a z hlediska právní jistoty daňových subjektů určit okamžik, kdy po jejím uplynutí zanikají i jejich povinnosti. Rozšířený senát ve svém usnesení ze dne 3. 8. 2006, č. j. 2 Afs 52/2005-94, dále konstatoval, že „*u]kládání povinností na základě zákona, v daném případě vyměření či doměření daně, ovšem rovněž znamená časové omezení, v němž lze splnění povinnosti požadovat. Povinnost podrobit se daňové povinnosti není časově bezbřehá, je vázána lhůtami jak ve vztahu k možnosti vyměření či doměření daně, tak ve vztahu k jejímu vymáhání. Za rozhodující z hlediska jistoty daňového poplatníka daňový řád považuje omezení možnosti daň vyměřit či doměřit, neboť zde omezuje*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.



*správce daně lhůtou prekluzivního charakteru, tedy lhůtou, k níž je povinen správce daně přihlížet z úřední povinnosti (§ 47 odst. 1). Lhůta pro vyměření v § 47 zákona o správě daní a poplatků je tedy svou povahou lhůtou hmotněprávní, tomu odpovídá i citované ustanovení, podle kterého nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období“.* Nejvyšší správní soud rovněž zdůraznil, že není podstatné uplatnění práva, ale rozhodnutí o právu, respektive o povinnosti daň vyměřit nebo doměřit.

35. Výše uvedené závěry lze přitom aplikovat také na prekluzivní lhůtu upravenou v § 148 daňového řádu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2012, č. j. 9 Afs 72/2011-218). Ustanovení § 148 daňového řádu upravující běh a délku lhůty pro stanovení daně (prekluzivní lhůtu) je tak jedním z ustanovení, které má v jinak procesním předpise ryze hmotněprávní povahu.
36. Uplynutím prekluzivní lhůty zaniká hmotné (majetkové) právo státu k vyměření (stanovení) daně a tomu odpovídající povinnost daňového subjektu tuto daň státu odvést, příp. i právo na vrácení přeplatku. K uplynutí prekluzivní lhůty se zároveň přihlíží z úřední povinnosti (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, ze dne 6. 5. 2009, sp. zn. I. ÚS 1419/07, a ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 1464/07). Jak přitom uzavřel Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 11. 2017, č. j. 10 Afs 206/2017-39: „*Procesní úkony a jejich zákonnost, které správce daně provádí za účelem vyměření daně, se odvíjí od toho, zda trvá hmotné (majetkové) právo státu daň vyměřit a tomu odpovídající povinnost daňového subjektu tuto daň odvést.*“
37. Nutno tedy zdůraznit, že typickou vlastností prekluzivní lhůty je skutečnost, že jejím uplynutím je určen konec daňového řízení v jeho nalézací rovině a jsou definitivně vypořádány materiální vztahy mezi veřejným rozpočtem a daňovým subjektem. Do té doby lze zákonem připuštěnými instrumenty měnit poslední známou daň, a to jak ve prospěch daňového subjektu, tak i v jeho neprospěch. Z pohledu daňového řízení tudíž platí, že po uplynutí lhůty pro stanovení daně zaniká pravomoc správce daně tuto daň stanovit. Nemožnost stanovit daň tak v sobě zahrnuje jednak zánik pravomoci vyměřit daň, která dosud nebyla stanovena (typicky v důsledku nespolupráce daňového subjektu), a jednak nemožnost snížit či zvýšit výši již stanovené daně tak, jak byla dosud stanovena (tzv. poslední známá daň). Poslední známá daň se poté - tj. okamžikem uplynutí lhůty pro stanovení daně - stává nezměnitelnou a definitivní částkou odpovídající daňové povinnosti daňového subjektu bez ohledu na to, že pozdější zjištění může ukázat jiný výsledek (viz Baxa J., Dráb O., Kaniová L., Lavický P., Schillerová A., Šimek K., Žiškova M.: *Daňový řád: Komentář*, Wolters Kluwer, Praha, 2011).
38. Soud tedy vzhledem k dříve uvedenému upozorňuje, že cílem předmětné lhůty je nastolit právní jistotu správce daně a daňového subjektu tak, aby oběma stranám bylo zřejmé, do jakého okamžiku je ještě možno stanovit daň. Dojde-li k uplynutí této lhůty, řízení nalézací materiálně končí, přičemž již nelze zahájit. Je-li toto následně zahájeno, pak jej musí správce daně zastavit dle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu. Nutno přitom zdůraznit, že v daném případě lhůta pro podání daňového přiznání uplynula dne 1. 12. 2014, přičemž tak lhůta pro stanovení daně uplynula dne 1. 12. 2017. Nalézací řízení tudíž ve věci skončilo právě dne 1. 12. 2017, kdy uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně a žádná podání podaná po tomto datu, již nebyla schopna vyvolat účinky, které by změnily výši daně vyměřené platebním výměrem ze dne 9. 12. 2014, č. j. 2344147/14/2501-70461-Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

501148 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2020, č. j. 4 Afs 204/2020-30).

39. Odkazoval-li přitom žalobce na souvislost nyní projednávané věci s řízeními vedenými u soudu ve věcně a právně stejných případech, a tudíž že došlo ke stavení lhůty pro stanovení daně ve všech případech řešených žalobcem, nelze s touto právní konstrukcí souhlasit. Skutečnosti relevantní pro stavení prekluzivní lhůty jsou obsaženy v § 148 odst. 4 daňového řádu. K tomu je pak případným poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2019, č. j. 10 Afs 279/2018-80, v němž bylo ve vztahu k § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu vyloženo, že „[ř]ízením vedeným v souvislosti se stanovením daně soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem je takové řízení, které má zásadní význam pro stanovení daně, a tedy nepochybný (byť hypotetický) dopad na to, jak správce daně v konečném důsledku rozhodne v probíhajícím daňovém řízení. Smyslem a účelem citovaného ustanovení zjevně není stavit lhůtu pouze v případě, že je napadeno samotné rozhodnutí o stanovení daně, resp. rozhodnutí odvolacího orgánu, jímž se odvolání zamítá a potvrzuje daňový výměr. Pro stavení lhůty dle citovaného ustanovení je nezbytné, aby 1. bylo vedeno řízení před správním soudem nebo Ústavním soudem, a zároveň aby 2. takové řízení mělo přímou souvislost se stanovením daně. (...) Lhůta pro stanovení daně může být ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu stavena také v důsledku řízení před správním soudem, kterým je napadeno rozhodnutí správce daně přímo nestanovující daň, ale úzce související se stanovením daně, u kterého žaloba nemá odkladný účinek, ale soud v řízení vydá předběžné opatření podle § 38 s. ř. s., jímž správce daně omezí v možnosti vést daňové řízení a účinně konat další úkony směřující k vyměření daně (srov. a contrario rozsudek NSS ze dne 15. 8. 2008, čj. 5 Afs 4/2008-108). Lhůta pro stanovení daně se podle § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu staví bez ohledu na výsledek řízení před soudem ve správním soudnictví. Uvedená lhůta neběží ani po dobu řízení o kasační stížnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 18. 9. 2012, čj. 8 Afs 29/2011-78, č. 2746/2013 Sb. NSS). Dále je ve vztahu k § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu možné zmínit rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45, ve kterém se uvádí, že „[d]otčené ustanovení se proto aplikuje jen v řízeních, která mají zásadní význam pro stanovení daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2016, č. j. 3 Afs 243/2015-28). Uvedený závěr podporuje i odborná literatura, která uvádí, že v praxi mohou nastat situace, kdy paralelně s daňovým řízením probíhá u soudu jiné řízení, které je pro daňové řízení natolik určující, že je lze považovat pro správné stanovení daně za nezbytné. V takovémto případě bude mít probíhající řízení účinky stavení lhůty. Důraz však je nutné klást právě na deklarovanou „nezbytnost“. Nebude-li ona nezbytnost dána, nelze hovořit o stavení lhůty pro stanovení daně.“ Typickým příkladem může být řízení o vylučovací žalobě před insolvenčním soudem či řízení o určení vlastnického práva.
40. V kontextu shora popsaného je pak nutno uzavřít, že ke stavení lhůty v řešené věci na základě § 148 odst. 4 písm. a) a b) daňového řádu nedošlo, neboť toto ustanovení míří na soudní řízení, které se zabývá postupem správních orgánů při stanovení naprosto konkrétní (jedné) daně v právě posuzovaném případě, přičemž v dané věci nevyvstala ani okolnost existence řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která byla nezbytná pro správné stanovení daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45). Poukazoval-li přitom žalobce na soudní řízení vedené „o stejné právní otázce“ u zdejšího soudu pod sp. zn. 15 Af 86/2015 (resp. i na řízení vedená u Nejvyššího správního soudu), přičemž dovozoval jeho „univerzální“ dopad stran

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

stavení prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 daňového řádu na veškeré další jím vedené soudní spory ve věcech daňových, je třeba zdůraznit, že toto bylo vedeno v naprosto odlišné věci - na základě jiného daňového tvrzení, a proto v žádném případě nemohlo mít vliv na běh prekluzivní lhůty v jakékoliv jiné daňové věci (tj. i v nyní projednávaném případě). Jak ostatně bylo již shora vyloženo, každé soudní řízení o konkrétní dani probíhá samostatně, a tudíž z hlediska běhu prekluzivní lhůty (popř. jejího stavení), ovlivňuje jen to daňové řízení, kterého se přímo týká. V daném případě nicméně nebylo vedeno od roku 2014, tedy od vydání platebního výměru, žádné soudní řízení, které by mělo za následek stavení prekluzivní lhůty.

41. Dále se soud pro úplnost zabýval komplexem námitek žalobce ve vztahu ke zpětvzetí opravného přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, ač je zde s odkazem na již dříve učiněné závěry třeba opětovně zdůraznit, že rozhodnou okolností dané věci je, že poslední známá daň se okamžikem uplynutí lhůty pro stanovení daně stala nezměnitelnou a definitivní částkou odpovídající daňové povinnosti žalobce, a to bez ohledu na skutečnost, že pozdější zjištění mohla ukázat i výsledek jiný. Dne 1. 12. 2017 tak v projednávaném případě nepochybně uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně a žádná podání učiněná po tomto datu už nebyla schopna vyvolat účinky, které by výši předmětné daně změnily.
42. Ke stanovení samotné daně přitom dochází v rámci nalézacího řízení - v řízení vyměřovacím. Nutno uvést, že základem pro vyměření daně je právě řádné daňové tvrzení. Výsledkem vyměřovacího řízení, které je zahájeno podáním daňového přiznání nebo vyúčtování, nebo z moci úřední, je pak vydání platebního výměru. V tomto rozhodnutí správce daně buď akceptuje tvrzení daňového subjektu v případě, že dospěje ke zjištění, že toto tvrzení odpovídá podle míry poznání v daném okamžiku jeho skutečné daňové povinnosti, anebo pokud na základě provedených zjištění správce daně zjistí, že tvrzená daň neodpovídá daňové povinnosti daného daňového subjektu, stanoví výslednou daň odlišně s tím, že rozdíl mezi částkou tvrzenou a částkou zjištěnou v rozhodnutí vyznačí. Vyměřovací řízení současně musí být realizováno, resp. platební výměr, musí nabýt právní moci, ve lhůtě dle § 148 daňového řádu. Nebude-li tomu tak, správce daně vyměřovací řízení zastaví. Řádné daňové tvrzení je přitom povinen podat v zákonem stanovené lhůtě každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván (§ 135 odst. 1 daňového řádu).
43. V návaznosti na předchozí odstavec je příležitým dále zmínit, že daňový subjekt může před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání podat opravné přiznání k dani, a pro vyměřovací řízení se pak použije tohoto opravného přiznání, přičemž se k přiznání předchozímu nepřihlíží. Podle zákona je opravné daňové přiznání možno podat pouze před uplynutím lhůty pro podání přiznání (viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 13. 9. 2000, sp. zn. 30 Ca 221/1998). Odkázat je možno i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2019, č. j. 4 Afs 298/2018-49, v němž se uvádí, že „...daňový řád umožňuje daňovým subjektům svá daňová tvrzení změnit či opravit podáním opravného daňového přiznání a opravného vyúčtování podle § 138 daňového řádu“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 9. 2008, č. j. 1 Afs 126/2008-58). Daňový řád tak ve svém § 138 výslovně stanovuje možnost daňového subjektu, který podal daňové přiznání ještě před uplynutím lhůty pro jeho podání, opravit případné nedostatky tohoto podání tzv. opravným daňovým přiznáním. Současně stanovuje povinnost správce daně, aby se původním „vadným“ podáním dále nezabýval. Podáním opravného daňového přiznání tak Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

dochází k nahrazení původního podání, k němuž správce daně *ex offio* nepřihlíží. Daňový subjekt tudíž nestíhá důkazní břemeno ohledně údajů, které např. v původním daňovém přiznání uvedl a jichž by hodlal správce daně např. využít při stanovení daně; nastupuje zde totiž zákonná fikce, že daňový subjekt tyto údaje vůbec neuvedl (srov. Matyášová L. a Grossová M.: *Daňový řád: Komentář*, Leges, Praha, 2015). Daňový řád tak ve svém § 138 odst. 2 naprosto srozumitelně uvádí, že se ve vedeném řízení dále postupuje toliko podle opravného daňového přiznání a k předchozímu daňovému přiznání se nepřihlíží. Z předmětného ustanovení je proto jednoznačně seznatelné, že opravné daňové přiznání navazuje na již podané (řádné) daňové tvrzení, kterým ve věci bylo zahájeno vyměřovací řízení. Opravné daňové tvrzení tudíž nemůže existovat osamoceně bez již existujícího (řádného) daňového tvrzení, neboť jeho nepochybným účelem je právě oprava - nahrazení už ve věci podaného daňového tvrzení. Ve vztahu k § 91 daňového řádu, jenž upravuje zahájení řízení, je poté třeba s odkazem na výše konstatované uzavřít, že je vyloučeno, aby prvním podáním ve věci bylo samotné opravné daňové přiznání, které by zahajovalo „samostatné“ daňové řízení.

44. Ke stanovení předmětné daně tak v řešeném případě došlo v rámci nalézacího - vyměřovacího řízení, které bylo najisto zahájeno podáním řádného daňového přiznání, přičemž toto bylo žalobcem až následně (zcela) nahrazeno opravným přiznáním k dani. Následně bylo daňové řízení skončeno vydáním rozhodnutí - tj. platebního výměru, který nabyl právní moci, a to na základě údajů tvrzených v opravném daňovém přiznání, plně v souladu se zákonem.
45. V návaznosti na dříve popsané je pak třeba v kontextu žalobcem namítaného zpětvzetí opravného daňového přiznání uvést, že zpětvzetí podání ve smyslu § 73 odst. 4 daňového řádu je umožněno v podstatě ve všech případech, nejedná-li se o podání, které je osoba zúčastněná na správě daní povinna učinit, a to přímo ze zákona či na základě povinnosti uložené v rozhodnutí správce daně. Osoba, která se díky tomu, že učinila určité podání, dostane do pozice, kdy splnila právní povinnost toto podání učinit, se totiž nemůže zpětně ocitnout v situaci, kdy by tuto povinnost porušila, byť by to v určité situaci mohlo být pro ni příznivější. Typicky se jedná právě o povinnost podat daňové přiznání (viz Baxa J., Dráb O., Kaniová L., Lavický P., Schillerová A., Šimek K., Žiškova M.: *Daňový řád: Komentář*, Wolters Kluwer, Praha, 2011). Jestliže tedy žalobce ve věci podal řádné daňové přiznání, jímž bylo zahájeno vyměřovací řízení, které však následně nahradil opravným daňovým přiznáním, v daném (jednom) řízení již bylo dále nutno postupovat toliko podle opravného daňového přiznání, které tak fakticky vstoupilo na místo řádného daňového přiznání jako podání, k němuž byl žalobce povinen přímo ze zákona. Jinými slovy, opravné daňové přiznání plně nahradilo ve vyměřovacím řízení řádné daňové přiznání původně podané, přičemž z díkce samotného daňového řádu vyplývá, že k předchozímu daňovému přiznání se již nepřihlíží. Za tohoto stavu je tak třeba zásadně odmítnout právní konstrukci žalobce stran možnosti zpětvzetí opravného daňového přiznání. Primární zákonnou povinností žalobce totiž bylo podat řádné daňové tvrzení, podáním opravného daňového přiznání však tento jednoznačně navodil stav, kdy řádné daňové přiznání bylo zcela nahrazeno opravným daňovým přiznáním. Nepochybně tak nemohlo být připuštěno zpětvzetí tohoto opravného přiznání, jak dovozoval žalobce, nadto za situace, kdy podle opravného přiznání k dani bylo už vydáno pravomocné rozhodnutí ve věci samé a zejména také uplynula lhůta pro stanovení daně samotné, jak už bylo ostatně shora vyloženo.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

46. Zcela nepřipadnou pak byla v nadepsaných souvislostech shledána i námitka žalobce, že ve věci předmětné daně dosud nebylo vůbec rozhodnuto, neboť došlo k porušení základní zásady daňového řízení ve smyslu § 6 odst. 3 daňového řádu. K tomu soud uvádí, že v § 140 odst. 1 daňového řádu je upraven postup správce daně pro případ, že se jím stanovená daň neodchyluje od údajů tvrzených daňovým subjektem v daňovém přiznání, přičemž o nich správce daně nemá pochybnosti. V tomto případě správce daně stejnopis platebního výměru toliko založí do spisu a nezasílá jej daňovému subjektu, což odpovídá zásadě hospodárnosti a ekonomie řízení. Pro případ, kdy není platební výměr oznamován, je pak v odst. 2 téhož ustanovení stanovena fikce doručení k poslednímu dni lhůty k podání přiznání k dani. Vzhledem k tomu, že účinnost rozhodnutí nastává dnem jeho oznámení, nastanou účinky vyměření daně k tomuto dni. Daňový subjekt se přitom může dozvědět, zda tento okamžik nastal např. nahlédnutím do spisu nebo pomocí dálkového přístupu. Ve smyslu odst. 3 daného ustanovení je daňový subjekt v zákonem vymezené lhůtě též oprávněn zažádat o zaslání stejnopisu platebního výměru, který byl založen do spisu. V § 140 odst. 4 daňového řádu je pak jednoznačně stanoveno, že neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat, neboť není důvodu brojit proti výši daně, kterou daňový subjekt sám tvrdil. Jinak řečeno, pokud se shoduje daň tvrzená s daní vyměřenou, platební výměr neobsahuje odůvodnění, neboť není-li rozporu, není co odůvodňovat; proti takovému platebnímu výměru se tudíž nelze ani odvolat. Jak je zřejmé z obsahu správního spisu, žalovaný v tomto ohledu ve věci postupoval plně v souladu s výše konstatovanou zákonnou úpravou. Nutno též připomenout skutečnost, že daňový řád vešel v účinnost již dne 1. 1. 2011, přičemž dotčený platební výměr č. j. 2344147/14/2501-70461-501148 byl vydán až dne 9. 12. 2014. Soud tak musí ve věci zásadně odmítnout odkaz žalobce na § 6 odst. 3 daňového řádu, resp. na poučovací zásadu, s tím, že měl správce daně postupovat v rozporu s odkazovanou zásadou a ve věci tudíž nemělo být dosud rozhodnuto, neboť soudu v kontextu výše popsanych skutečností není vůbec zřejmé, o čem by měl správce daně žalobce blíže poučovat, když samotná dikce § 140 daňového řádu je v dotčené části naprosto zřejmá a srozumitelná. Na tomto hodnocení přitom nemůže nic změnit ani tvrzení žalobce, uplatněné v rámci opravného daňového přiznání, že proti tomuto podá odvolání, neboť neznalost zákona neomlouvá, nadto za situace, kdy byl žalobce ve věci zastoupen profesionálem v oboru. I kdyby však správce daně vydaný platební výměr žalobci doručil, přičemž by jeho součástí bylo též poučení o tom, že proti němu nelze podat odvolání, nezměnilo by to nic na faktu, že odvolání by žalobce ve věci podat nemohl (resp. ani následně správní žalobu).
47. Žalobce tak měl v rámci svého postupu ve věci uvážit, že po podání opravného přiznání k dani, tj. za stavu, kdy se nebude vyměřená daň odchylovat od daně jím tvrzené, tak fakticky již nebude mít možnost nechat případ přezkoumat odvolacím orgánem a poté ani soudem ve správním soudnictví. Pokud by žalobce v řešeném případě nepodal opravné daňové přiznání, správce daně by pravděpodobně zahájil postup k odstranění pochybností a daň by vyměřil ve výši stanovené právě v podaném opravném daňovém přiznání, avšak procesně by nastala zcela odlišná situace. Proti takovému platebnímu výměru, kterým by byla daň stanovena po provedeném postupu k odstranění pochybností, by totiž žalobce mohl podat odvolání a následně i žalobu ve správním soudnictví. Za daného stavu však v postupu správce daně, jakož i žalovaného, soud neshledal jakékoliv pochybení, neboť ten plně odpovídal právní úpravě obsažené v daňovém řádu, jakož i judikatuře správních soudů, přičemž jednoznačně vycházel z úkonů činěných z vůle samotného žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

48. Vycházejí ze shora konstatovaných skutečností je tak nutno v posuzovaném případě uzavřít, že se správní orgány nedopustily žalobcem namítaných nezákonností, pokud za daného stavu věci řízení (nově) zahájené podáním žalobce ze dne 5. 2. 2018, kterým se tento domáhal zpětvzetí opravného přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, tj. v již pravomocně skončeném vyměřovacím řízení, zastavily, neboť v tomto řízení nebylo možno pokračovat z důvodů, které stanovuje daňový řád, jak už bylo ostatně dříve vyloženo. Pouze pro úplnost pak soud na tomto místě znovu uvádí, že došlo-li v řešeném případě k uplynutí prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 daňového řádu, řízení nalézací materiálně skončilo, přičemž jej již nešlo zahájit.
49. S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti tak soud v projednávané věci uzavírá, že žádné z uplatněných žalobních tvrzení o pochybení žalovaného neshledal důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem I. rozsudku zamítl.
50. Současně soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, přičemž tento ani jejich náhradu nepožadoval.

### Poučení:

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](http://www.nssoud.cz).

Ústí nad Labem 31. března 2021

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)