



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobců: **a) Z + Z, a. s.**, se sídlem Kladno, Milady Horákové 2724, zast. Mgr. Romanem Ambrožem, advokátem se sídlem Brno, Vinohrady 794/45, a **b) JUDr. Přemysla Krause, správce konkursní podstaty úpadce Zeman & Zeman, spol. s r. o.**, se sídlem Praha 1, Senovážné nám. 23, zast. JUDr. Romanem Jelínkem, Ph.D., advokátem se sídlem Praha 1, Revoluční 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 21. 12. 2001, č. j. 10905/140/2001, v řízení o kasační stížnosti žalobců proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 15. 9. 2004, č. j. 30 Ca 22/2002 – 79,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost podaná žalobcem b) **se odmítá**.
- II. Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 15. 9. 2004, č. j. 30 Ca 22/2002 - 79, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.
- III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti podané žalobcem b).

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce a) - Z + Z, a. s., jako první stěžovatel, a žalobce b) - JUDr. Přemysl Kraus, správce konkursní podstaty úpadce Zeman & Zeman, spol. s r. o., jako druhý stěžovatel, domáhají zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Plzni, jímž byla zamítnuta jejich žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v

Plzni ze dne 21. 12. 2001, č. j. 10905/140/2001, kterým bylo zamítnuto odvolání prvního stěžovatele proti výzvě č. 1010000051 k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem podle § 57 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném v době rozhodování žalovaného, (dále též „daňový řád“), vydané Finančním úřadem v Plzni dne 7. 8. 2001 pod č. j. 219890/01/138962/2701. V případě prvního stěžovatele krajský soud žalobu zamítl s tím, že námitka neplatnosti kupní smlouvy nebyla vznesena během daňového řízení a soud musí vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. I kdyby však tuto námitku první stěžovatel uplatnil v daňovém řízení, nemohlo by žalobě být vyhověno, neboť rozsudek okresního soudu, kterým byla neplatnost smlouvy vyslovena, nabyl právní moci až 17. 7. 2004. Ve vztahu k druhému stěžovateli tak učinil proto, že není aktivně legitimován k podání žaloby, neboť napadeným rozhodnutím nebylo zasaženo do jeho veřejných subjektivních práv.

Proti tomu stěžovatelé v kasační stížnosti namítají důvody stanovené v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Nezákonnost spatřují v nesprávné aplikaci § 2 odst. 2 a 7 a § 28 odst. 1 daňového řádu. Správci daně totiž nepostupovali v úzké součinnosti se stěžovateli a neodstranili nejasnosti v odvolání podaném dne 18. 9. 2001; nezabývali se ani blíže obsahem a účelem kupní smlouvy ze dne 5. 11. 1998. Krajský soud také nesprávně posoudil námitku stěžovatelů, že správce daně měl přihlídnout k eventuální platnosti či neplatnosti kupní smlouvy. Jestliže byla kupní smlouva napadena jako neúčinná, měl správce daně stěžovatele vyzvat k předložení argumentace k tomuto závěru, případně provést další dokazování. Zdůrazňují, že pokud soud určil, že předmětná kupní smlouva je absolutně neplatná (rozsudkem ze dne 12. 5. 2004), nemohlo na základě ní dojít k převodu vlastnického práva a není tak naplněna podmínka k vyměření daně z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 1 a 2 zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném v době rozhodování žalovaného. Vzhledem k tomu nelze ani vymáhat ručitelský závazek z titulu takto nezákonně vyměřené daně. Jednalo by se totiž o bezdůvodné obohacení na straně žalovaného (České republiky). Navrhují tedy, aby zdejší soud rozsudek krajského soudu zrušil.

Žalovaný se ve svém vyjádření zcela ztotožnil se závěrem obsaženým v napadeném rozsudku a poukázal na to, že námitka absolutní neplatnosti kupní smlouvy nebyla v daňovém řízení vůbec vznesena. Prvý stěžovatel v daňovém řízení poukazoval na neúčinnost kupní smlouvy vůči věřitelům ve smyslu § 15 odst. 1 písm. c) zákona ČNR č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání. Taková neúčinnost pak podle žalovaného neznamená, že se právní úkon nestal. O neplatnosti kupní smlouvy bylo okresním soudem rozhodnuto až 12. 5. 2004, tedy až po skončení vyměřovacího řízení, které proběhlo v roce 2001. Žalovaný poukazuje na to, že za dané situace může být daňová povinnost zrušena pouze např. obnovou řízení a současně se zrušením daňové povinnosti by došlo k zániku ručitelského závazku. Navrhuje proto zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 19. 8. 2005 přerušil řízení, neboť sedmý senát téhož soudu v právní věci vedené pod sp. zn. 7 Afs 116/2004 podáním ze dne 2. 6. 2005 navrhl Ústavnímu soudu zrušení § 57 odst. 5 daňového řádu pro rozpor s ústavním pořádkem České republiky, a to podle čl. 95 odst. 2 Ústavy České republiky a § 64 odst. 3 zákona č. 182/1993 Sb. Vzhledem k tomu, že došlo ke změně právní úpravy -

napadené ustanovení bylo zákonodárcem zrušeno a institut ručení byl upraven jiným způsobem, zastavil Ústavní soud řízení o návrhu sedmého senátu usnesením pléna ze dne 11. 7. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 30/05, podle § 67 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb. Nejvyšší správní soud však ve věci sp. zn. 2 Afs 108/2005 podal dne 4. 10. 2006 k Ústavnímu soudu návrh nový, tentokrát na vyslovení protiústavnosti § 57 odst. 5 daňového řádu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy České republiky, neboť zmíněné ustanovení, přestože bylo zákonodárcem zrušeno, je nucen aplikovat. K přerušení řízení přistoupil zdejší soud proto, že probíhající řízení u Ústavního soudu mohlo mít vliv na rozhodnutí v dané věci. Ústavní soud o návrhu druhého senátu rozhodl nálezem ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/06 a vyslovil, že poslední věta napadeného ustanovení ve znění před novelou provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. byla v rozporu s čl. 1, čl. 11 odst. 1, čl. 36 odst. 1 a 2, čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 odst. 1 a čl. 13 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Nejvyšší správní soud následně usnesením ze dne 20. 2. 2008 rozhodl o pokračování v řízení, přičemž ovšem výsledek řízení u Ústavního soudu na danou věc neměl přímý vliv.

Ze spisu vyplynuly následující podstatné skutečnosti: Kupní smlouvou ze dne 5. 11. 1998 uzavřenou mezi společností Zeman & Zeman, spol. s r. o. jako prodávajícím a prvním stěžovatelem jako kupujícím byly prodány nemovitosti v k. ú. Plzeň za kupní cenu 77 128 750 Kč. Vklad vlastnického práva byl v katastru nemovitostí zapsán dne 5. 2. 1999 s účinky k 6. 11. 1998. Dne 27. 7. 1999 byl prohlášen konkurz na majetek úpadce Zeman & Zeman, spol. s r. o. Finanční úřad v Plzni vydal dne 1. 2. 2000 platební výměr, kterým společnosti Zeman & Zeman, spol. s r. o. vyměřil daň z převodu nemovitostí v částce 3 689 860 Kč. Proti tomu podal druhý stěžovatel odvolání, které bylo žalovaným zamítnuto. Vzhledem k tomu, že daň nebyla zaplacená, vydal finanční úřad výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem (prvním stěžovatelem) podle § 57 odst. 5 daňového řádu. Proti tomu podal první stěžovatel odvolání, kde poukazoval na to, že nemovitosti, na základě jejichž prodeje měla být daň zaplacená, byly zahrnuty do konkurzní podstaty společnosti Zeman & Zeman, spol. s r. o., a to z důvodu neúčinnosti právního úkonu ve smyslu § 15 zákona č. 328/1991 Sb. Jeho odvolání však bylo rozhodnutím ze dne 21. 12. 2001 zamítnuto. Žalovaný poukázal na to, že neúčinnost právního úkonu neznamená jeho neplatnost a vlastnické právo k nemovitostem na kupujícího přešlo. Proti tomu podali stěžovatelé žalobu, kde namítali, že kupní smlouva je absolutně neplatným právním úkonem, neboť se přičí zákonu a dobrým mravům (§ 39 občanského zákoníka). Společnost Zeman & Zeman, spol. s r. o. založila prvního stěžovatele v době, kdy měla řadu nesplacených pohledávek a nedostatek likvidních prostředků. Kupní smlouvou se na něho pak snažila převést značnou část svých aktiv s úmyslem ztížit nebo znemožnit svým věřitelům uspokojení jejich pohledávek. Součástí spisu je i rozsudek Okresního soudu v Plzni ze dne 12. 5. 2004 (právní moc 17. 7. 2004), kterým byla předmětná kupní smlouva označena za neplatnou a vlastníkem převáděných nemovitostí byla určena společnost Zeman & Zeman, spol. s r. o. Neplatnou byla smlouva shledána s poukazem na § 39 občanského zákoníku proto, že obchází zákon č. 328/1991 Sb., resp. jeho smysl vyjádřený v § 2 odst. 3 tohoto zákona.

V daném řízení tedy podali oba stěžovatelé kasační stížnost zcela shodného obsahu (jednalo se o jeden text na jedné listině podepsaný oběma stěžovateli, tedy *de facto* kasační stížnost jedinou) a brojí v ní toliko proti závěru krajského soudu, týkajícím se pouze

prvého stěžovatele. Namítají totiž, že krajský soud pochybil, pokud nepřihlédl k tomu, že kupní smlouva byla po skončení vyměřovacího řízení prohlášena za absolutně neplatnou. Ze spisu pak vyplynulo, že i žalobu podali oba stěžovatelé společně, nicméně krajský soud ji zamítl ve vztahu ke každému ze stěžovatelů z jiného důvodu. Zatímco u prvního stěžovatele žalobu věcně projednal a zamítl ji s tím, že nemůže přihlížet ke skutkovým novotám, v případě druhého stěžovatele byl důvodem k zamítnutí nedostatek jeho aktivní legitimace k podání žaloby proti napadenému rozhodnutí žalovaného.

Vzhledem k uvedenému posuzoval Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost jako stížnosti dvě – jednu podanou prvním a druhou druhým stěžovatelem. Nejprve se zabýval kasační stížností podanou druhým stěžovatelem (JUDr. Přemyslem Krausem, správcem konkursní podstaty úpadce Zeman & Zeman, spol. s r. o.) a shledal, že v ní není namítáno niče proti závěru krajského soudu, kterým odůvodnil zamítnutí jeho žaloby (vůbec není zpochybňován závěr krajského soudu o nedostatku jeho aktivní legitimace), nýbrž je v ní brojeno toliko proti nezohlednění absolutní neplatnosti kupní smlouvy v řízení před krajským soudem. Nejvyšší správní soud se tedy kasační stížností druhého stěžovatele zabýval nejprve z hlediska její přípustnosti. Pouze přípustná kasační stížnost může být soudem projednána in merito.

Podle § 102 s. ř. s. je kasační stížnost opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení domáhá zrušení soudního rozhodnutí. Podle § 103 odst. 1 s. ř. s. je možno kasační stížnost podat pouze z vymezených důvodů, přičemž důvod, o který kasační stížnost opírá, zde musí stěžovatel uvést (§ 106 odst. 1 s. ř. s.). Z podstaty věci (jde o návrh na zrušení pravomocného rozhodnutí soudu) vyplývá, že důvody kasační stížnosti směřují vůči rozhodnutí soudu: stěžovatel tak může napadat nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem [písm. a) § 103 odst. 1 s. ř. s.], popřípadě může tvrdit, že správní řízení trpělo takovými vadami, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a proto měl soud takové rozhodnutí zrušit [písm. b) cit. ust.], dále s. ř. s. považuje za důvody kasační stížnosti zmatečnost řízení před soudem [písm. c) cit. ust.], vady soudního řízení, pokud mohly mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé [písm. d) cit. ust.] a konečně může být důvodem kasační stížnosti též tvrzená nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí žaloby nebo o zastavení řízení [písm. e) cit. ust.]. Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s.

V posuzované věci druhý stěžovatel v kasační stížnosti nenapadá postup ani závěry krajského soudu týkající se jeho, nýbrž výlučně závěry, které se vztahují k prvnímu stěžovateli. Jím namítaná nezákonnost se totiž vztahuje k posouzení soudu o nezohlednění neplatnosti kupní smlouvy, zatímco jeho žaloba byla zamítnuta kvůli chybějící aktivní legitimaci. Druhý stěžovatel tak v kasační stížnosti uvádí důvod, jenž nesměřuje proti pravomocnému soudnímu rozhodnutí, které se ho týká, neuvádí, v čem spočívalo pochybení soudu, které by mělo být důvodem, jehož oprávněnost by měl Nejvyšší správní soud vážit. Takovým důvodem by v posuzované věci mohla být tvrzená nezákonnost rozhodnutí o zamítnutí žaloby, pokud by stěžovatel zpochybnil závěr soudu o tom, že nemá aktivní legitimaci k podání žaloby, neboť to byla jediná otázka, kterou krajský soud ve vztahu k druhému stěžovateli posuzoval. Jen k tomu lze upínat důvody kasační stížnosti, neboť ty vždy musejí odrážet rozhodnutí soudu, příslušného stěžovatele

se týkající. Pokud tak stěžovatel nečiní, uvádí jiné důvody, než které připouští § 103 odst. 1 s. ř. s., a zatěžuje tak kasační stížnost vadou, která způsobuje její nepřípustnost podle § 104 odst. 4 s. ř. s. (k tomu viz např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2003, č. j. 6 Azs 44/2003 - 31, zveřejněno ve Sb. NSS pod č. 738/2006, nebo usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2007, č. j. 8 As 52/2006 - 74, www.nssoud.cz).

Nejvyšší správní soud proto podle § 46 odst. 1 písm. d), § 104 odst. 4 a § 120 s. ř. s. kasační stížnost druhého stěžovatele odmítl jako nepřípustnou.

Kasační stížnost podanou prvním stěžovatelem zdejší soud shledal přípustnou a její důvodnost posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

V kasační stížnosti je uplatněn důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem. Touto otázkou je, zda ke skutečnosti, že byla kupní smlouva po skončení vyměřovacího řízení prohlášena za absolutně neplatnou, měl krajský soud přihlédnout či nikoli.

V dané věci je nepochybné, že kupní smlouva, na jejímž základě měl proběhnout převod nemovitostí podrobený dani, byla neplatným právním úkonem ve smyslu § 39 občanského zákoníku („*Neplatný je právní úkon, který svým obsahem nebo účelem odporuje zákonu nebo jej obchází anebo se přičítá dobrým mravům.*“). Tato skutečnost je jednoznačně deklarována v rozsudku Okresního soudu v Plzni a nezpochybňují ji ani účastníci řízení. Neplatnost podle zmíněného ustanovení je neplatností absolutní (viz Švestka, J., Jehlička, O., Škárová, M., Spáčil, J. a kol. Občanský zákoník. Komentář. 10. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, s. 259), což znamená, že neplatnost právního úkonu nastává *ex lege* (přímo ze zákona) a s účinky *ex tunc* (od samého počátku). Na tento úkon se tedy hledí tak, jako by nebyl učiněn, a to má za následek, že nikdy nezaložil žádná práva ani povinnosti. Pokud již na základě absolutně neplatného právního úkonu bylo plněno, pak toto plnění musí být vráceno, protože je považováno za bezdůvodné obohacení. K absolutní neplatnosti musí soud či správní orgán v souvislosti s konkrétním řízením zásadně přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle § 9 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., v rozhodném znění, byl předmětem daně z převodu nemovitostí: „*a) úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví, b) bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemeni při nabytí nemovitosti darováním*“. Odst. 2. tohoto ustanovení pak za předmět daně z převodu nemovitostí označil také „*úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší*“.

Nejvyšší správní soud nemá pochyb o tom, že převod nemovitostí uskutečněný na základě absolutně neplatné kupní smlouvy, který tedy *de iure* převodem není, nemůže podléhat dani z převodu nemovitostí. Nejedná se totiž o převod vlastnictví k nemovitostem, tak jak měl na mysli § 9 odst. 1 a 2 zákona č. 357/1992 Sb. v rozhodném znění, neboť absolutně neplatný právní úkon nemůže založit žádná práva a tedy ani převést právo vlastnické. K tomu zdejší soud považuje za vhodné poukázat na svůj rozsudek ze dne 30. 11. 2005, č. j. 6 A 69/2000 - 55, dostupný na www.nssoud.cz, kde

uvedl, že „jestliže došlo k úplatnému převodu nemovitosti, avšak v důsledku nastoupení rozvazovací podmínky jeho právní účinky pominuly a vlastnické právo bylo do katastru nemovitostí zapsáno opětovně ve prospěch převodce, nelze takový převod vůbec podrobit dani z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí“. Pokud tedy nelze podrobit dani situaci, kdy došlo k převodu nemovitosti, ale účinky tohoto převodu po čase pominuly a obnovil se stav, který tu byl před převodem, tím spíše tak není možné učinit v případě, kdy k žádnému převodu nedošlo. Nelze li danou situaci podrobit vůbec dani z převodu nemovitostí, nepřipadá v úvahu ani ručení, jako akcesorický institut na daňový dluh navázaný.

Sporným však zůstává, zda krajský soud měl k neplatnosti kupní smlouvy v daném řízení přihlídnout a rozhodnutí žalovaného zrušit či nikoli. Rozsudek Okresního soudu v Plzni, který neplatnost kupní smlouvy deklaroval a určil, že vlastníkem převáděných nemovitostí je stále společnost Zeman & Zeman, spol. s r. o., nabyt právní moci dne 17. 7. 2004, zatímco daňové řízení probíhalo v roce 2001. Správce daně ani žalovaný tak předmětný rozsudek neměli a ani nemohli mít k dispozici a stěžovatelé během daňového řízení absolutní neplatnost kupní smlouvy nenamítali. Na druhou stranu je zcela zřejmé, že kupní smlouva byla neplatná od samého počátku, tedy i v době daňového řízení, a nemohla tak založit žádná práva ani povinnosti. I v době daňového řízení tak zůstávala vlastníkem převáděných nemovitostí společnost Zeman & Zeman, spol. s r. o. a právní důvod k vyměření daně tudíž neexistoval. Přestože se jednalo o neplatnost absolutní, která nastává ze zákona a ke které jsou orgány v souvislosti s probíhajícím řízením zásadně povinny přihlížet z úřední povinnosti, těžko lze žalovanému vyčítat, že tuto skutečnost při svém rozhodování nevzal v potaz. Mnohdy je totiž obtížné, ne-li nemožné, neplatnost kupní smlouvy zjistit, a je třeba soudního řízení a rozhodnutí, které ji deklaruje. V daném řízení tak lze na tuto skutečnost, která se stala jistou až právní mocí rozsudku okresního soudu, být s účinky od samého počátku, nahlížet v jistém smyslu jako na skutkovou novotu, tedy okolnost, o které žalovaný během daňového řízení nevěděl, zatímco krajskému soud v době řízení o žalobě byla již dobře známa.

Procesní postup soudu v případě existence skutkových či právních novot je upraven v § 75 odst. 1 s. ř. s., podle něhož „při přezkoumávání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu“. Jak již ale uvedl zdejší soud ve svém rozsudku ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99, zveřejněn ve Sb. NSS pod č. 1275/2007, i přes uvedené znění zákona může být aplikace této zásady v praxi omezena. Ve zmíněném rozhodnutí Nejvyšší správní soud poukázal na dlouhodobou a konstantní judikaturu Ústavního soudu ve vztahu k tomu, že při přezkoumání rozhodnutí správního orgánu nemůže soud vycházet z právního stavu, který tu byl v době jeho vydání, jestliže tato úprava byla v mezidobí zrušena Ústavním soudem pro neústavnost. Tato ústavně konformní interpretace § 75 odst. 1 s. ř. s. je již běžně reflektována i judikaturou soudů obecných, včetně Nejvyššího správního soudu. V této souvislosti lze zmínit např. rozsudek ze dne 30. 6. 2004, č. j. 7 A 48/2002 - 98, dostupný na www.nssoud.cz.

Otázka, zda lze v některých případech přihlídnout též ke změnám stavu skutkového, je soudní praxí prakticky neřešená, vyjma již citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99. V tomto rozhodnutí vycházel

zdejší soud z názoru Ústavního soudu, který se i v těchto případech vyslovil tak, že tato možnost principiálně vyloučena není; musí jít ovšem o případy výjimečné, kdy by, s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem věci, nebylo možné důslednou aplikaci shora zmiňovaného ustanovení s. ř. s. z ústavně právního hlediska akceptovat (viz nálezný ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03). Nejvyšší správní soud ve zmíněném rozsudku dospěl k závěru, že „§ 77 odst. 2 věty první s. ř. s. (V rámci dokazování může soud zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak.) je faktickou transpozicí požadavku tzv. plné jurisdikce coby atributu práva na spravedlivý proces. Soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde nalezl správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení ze známých hledisek závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění, nebo tak učiní sám.“ Zdůraznil dále, že „soudem prováděné dokazování vždy musí směřovat výlučně k osvědčení skutkového stavu v době rozhodování správního orgánu; ke skutkovým novotám se zásadně nepřihlíží.“

V souladu s citovaným rozsudkem pak zdejší soud posuzoval i věc právě projednávanou. Krajský soud rozhodoval o žalobě proti rozhodnutí žalovaného, kterým byla prvému stěžovateli stanovena povinnost zaplatit daň z převodu nemovitostí z titulu ručení za situace, kdy pravomocný rozsudek okresního soudu označil kupní smlouvu, na základě níž měl být převod nemovitostí uskutečněn, za absolutně neplatnou. Na tuto skutečnost byl přitom krajský soud výslovně upozorněn a kopii rozsudku měl při svém rozhodování k dispozici. S ohledem na shora popsané má Nejvyšší správní soud zato, že krajský soud měl k neplatnosti kupní smlouvy přihlédnout, a to bez ohledu na to, že v průběhu daňového řízení dosud neexistoval rozsudek tuto neplatnost deklarující.

Rozhodující význam má přitom skutečnost, že kupní smlouva byla neplatnou absolutně, tedy od samého počátku, a nemohla tak založit žádná práva. Přestože na jejím základě katastrální úřad zapsal do katastru nemovitostí jako vlastníka prvního stěžovatele, *de iure* se jím vůbec nestal, neboť k žádnému převodu nedošlo a vlastníkem stále zůstávala společnost Zeman & Zeman, spol. s r. o. Pokud by tedy krajský soud zohlednil neplatnost kupní smlouvy, která byla během soudního řízení již jednoznačně vyslovena v rozsudku okresního soudu, nemohl by dospět k jinému závěru, než, že již nejen není, ale *de iure* zde ani v době rozhodování správního orgánu vůbec nebyl převod vlastnictví, který by podléhal dani z převodu nemovitostí. Takový závěr, zjištěný dokazováním před soudem (provedením důkazu rozsudkem okresního soudu), nelze považovat za nepřípustné přehodnocování skutkových závěrů správního orgánu. Porušena by nebyla ani zásada zakotvená v § 75 odst. 1 s. ř. s., neboť soudem provedené dokazování by směřovalo výlučně ke zjištění skutkového stavu věci v době rozhodování správního orgánu. Takový postup by naopak byl materiálním naplněním principu plné jurisdikce, na kterém je správní soudnictví vystavěno.

Pokud tedy krajský soud s odkazem na § 75 odst. 1 s. ř. s., nepřihlédl k tomu, že kupní smlouva je absolutně neplatná, posoudil tuto otázku po právní stránce nesprávně a důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. byl shledán naplněným.

Nejvyšší správní soud proto z výše popsaných důvodů napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, v němž je vázán vysloveným právním názorem ve smyslu § 110 odst. 3 s. ř.

Podle § 110 odst. 2 s.s.ř. rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení této kasační stížnosti, a to ohledně v kasačním řízení úspěšného prvního stěžovatele.

O nákladech řízení o kasační stížnosti druhého stěžovatele Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 3, § 120 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, jestliže byla kasační stížnost odmítnuta.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. dubna 2008

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu