

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **P., spol. s r. o.,** zastoupeného JUDr. Kateřinou Šimáčkovou, advokátkou se sídlem Mojžíšova 17, 612 00 Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 2. 2003 (v rozsudku nesprávně uvedeno jako datum vydání 27. 2. 2003), č. j. 31 Ca 43/2001 - 41,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám právního zástupce žalobce na nákladech řízení o kasační stížnosti do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku částku 1279,25 Kč

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného (dále též „stěžovatele“) ze dne 11. 2. 2002, č. j. 5279/01/FŘ, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno II ze dne 29. 5. 2001, č. j. 85419/01/289960/5272 - výzvě č. 1010000085 k zaplacení daňového nedoplatku ručitele podle § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v tehdy platném znění, kterým byla žalobci jako ručiteli ve smyslu ustanovení § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, v tehdy platném znění, uložena povinnost uhradit daň z převodu nemovitostí za dlužníka ve výši 414 615 Kč. V rámci správního řízení před správním orgánem druhé instance uvedl žalobce, že není jisté, zda je vlastníkem nemovitostí, jejichž úplatný převod má být předmětem daně z převodu nemovitostí, neboť (třebaže je v katastru nemovitostí jako vlastník zapsán) je u civilního soudu vedeno na základě žaloby podané prodávajícím p. Š., od něhož měl žalobce nemovitosti na základě kupní smlouvy nabýt, řízení o určení

vlastnického práva k nemovitostem, které dosud není pravomocně skončeno. Proto také podle něho není jisté, zda je žalobce ve vztahu k dani z převodu nemovitostí ručitelem poplatníka daně z převodu nemovitostí p. Š. Žalovaný správní orgán v odůvodnění svého rozhodnutí, jež je předmětem soudního přezkumu, k této námitce uvedl, že mu není znám žádný obecně závazný právní předpis, který by rušil nebo odkládal povinnosti ručení v případech, kdy je veden spor o vlastnictví převedených nemovitostí, a že poplatníkem daně je prodávající a ručitelem kupující; kupujícím je osoba zapsaná jako vlastník převedených nemovitostí v katastru nemovitostí.

Proti správnímu rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu ke krajskému soudu, v níž kromě dalších výtek, které jsou pro řízení o kasační stížnosti nerozhodné, zopakoval svoji argumentaci, že není (resp. že není jisté, že je) ručitelem prodávajícího pana Š. ve vztahu k dani z převodu nemovitostí, neboť není jisté, zda je skutečně jejich vlastníkem.

Krajský soud v Brně rozhodnutí žalovaného zrušil a vrátil žalovanému k dalšímu řízení s odůvodněním, že se žalovaný ve svém rozhodnutí nevypořádal s předběžnou otázkou. Ta podle krajského soudu vyvstala, když žalobce v rámci správního řízení namítl, že právní úkon, na základě něhož mělo k převodu nemovitostí, kterých se vyměřená daň z převodu nemovitostí týká, dojít, je absolutně neplatný a že v této souvislosti probíhá řízení, v němž možná bude shledáno, že žalobce není a nikdy se nestal vlastníkem nemovitostí, z jejichž převodu by prodávající pan Š. měl být povinen zaplatit daň a žalobce být ve vztahu k této dani jeho ručitelem.

Proti rozhodnutí krajského soudu podal žalovaný, tedy Finanční ředitelství v Brně, kasační stížnost. V ní s poukazem na § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. namítl, že rozhodnutí krajského soudu spočívá na nesprávném posouzení právní otázky a je proto nezákonné. Podle jeho názoru není rozhodné, zda smlouva o převodu nemovitosti mezi žalobcem jako kupujícím a panem Š. jako prodávajícím je či není platná, neboť pro vznik daňové povinnosti u daně z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. je v daném případě určující, že na základě této smlouvy došlo rozhodnutím katastrálního úřadu ke vkladu vlastnického práva k nemovitosti ve prospěch žalobce. Žalovaný se cítí rozhodnutím katastrálního úřadu o této předběžné otázce vázán podle § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Na tom podle žalovaného nemění nic ani to, že katastrální úřad zkoumá právní úkon, na základě něhož má být právo do katastru vloženo, pouze z hledisek taxativně vymezených v § 5 odst. 1 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, a vklad může být povolen i na základě absolutně neplatné kupní smlouvy. Podle žalovaného nemohou kroky učiněné stranami soukromoprávního vztahu po pravomocném rozhodnutí příslušného orgánu o soukromém právu (o vkladu práva do katastru nemovitostí) dopadat do oblasti daňového práva, neboť u daňové povinnosti jde o povinnost plynoucí ze zákona; změnu by mohla přinést teprve změna rozhodnutí zakládajícího daňovou povinnost.

Žalobce navrhl zamítnutí kasační stížnosti s poukazem na to, že není správný právní názor žalovaného, podle něhož je případný spor o platnost či neplatnost převodu nemovitostí po vkladu vlastnického práva nabyvatele do katastru nemovitostí z daňového hlediska irelevantní. Žalobce setrval na svém stanovisku, že tuto skutečnost a z ní plynoucí předběžnou otázku si měl žalovaný v daňovém řízení posoudit, což však neučinil.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., v platném znění (dále jen „s. ř. s.“) přípustná a podle jejího obsahu je v ní namítán důvod odpovídající

ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Jejím rozsahem a důvody je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán. Nejvyšší správní soud přitom neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podle § 9 odst. 1 písm. a) věty první zákona č. 357/1992 Sb., ve znění účinném ke dni vydání žalobou napadeného správního rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), který je použitelný na posuzovaný případ, je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Podle odst. 2 téhož paragrafu pak platí, že předmětem daně z převodu nemovitostí je rovněž úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší. Z uvedených ustanovení zákona č. 357/1992 Sb. jasně vyplývá, že předmětem daně je zde dokonaný a právně perfektní převod nebo přechod vlastnického práva k nemovitosti; jinými slovy, povinnost platit daň z převodu nemovitostí nastane jen tehdy, převede-li se nebo přejde-li skutečně vlastnické právo k nemovitosti z jedné osoby na druhou. Jen za splnění této podmínky se původní vlastník [v terminologii § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. převodce] stane poplatníkem daně a nový vlastník [v terminologii § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. nabyvatel] ručitelem. I v případě upraveném v § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. platí, že podmínkou vzniku daňové povinnosti je převod vlastnického práva, který je teprve následně, po odpadnutí závazkověprávního právního úkonu (kupní smlouvy) anulován a vrácen do stavu před provedením převodu vlastnického práva. A contrario tedy platí, že daňová povinnost nevznikne, nedojde-li vůbec k převodu či přechodu vlastnického práva.

Zákon č. 357/1992 Sb. neobsahuje samostatnou úpravu posuzování přechodu vlastnického práva k nemovitostem pro účely daně z převodu nemovitostí, takže nutno mít za to, že i zde platí pro posuzování této otázky předpisy práva občanského. V první řadě je použitelné ustanovení § 133 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, podle něhož převádí-li se nemovitá věc na základě smlouvy, nabývá se vlastnictví vkladem do katastru nemovitostí podle zvláštních předpisů, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak. Na toto ustanovení pak navazují příslušná ustanovení zákona č. 265/1992 Sb. Nelze však pominout, že ne vždy musí být zápis vkladu do katastru v souladu se skutečným stavem věcí; zákon č. 265/1992 Sb. to zohledňuje ve svém § 11, který stanovuje, že ten, kdo vychází ze zápisu v katastru učiněného po 1. lednu 1993, je v dobré víře, že stav katastru odpovídá skutečnému stavu věci, ledaže musel vědět, že stav zápisů v katastru neodpovídá skutečnosti. Zápis v katastru může být v rozporu se skutečným stavem věcí ohledně vlastnického práva k nemovitosti právě kupříkladu z důvodu absolutní neplatnosti právního úkonu, který měl být právním podkladem převodu vlastnického práva (viz zejm. § 37 až 40 občanského zákoníku); v takovém případě věcněprávní účinky právního úkonu vůbec nikdy nenastanou, třebaže v rámci vkladového řízení tato skutečnost nemusí být zjištěna, a nemůže tedy ani dojít ke změně v osobě vlastníka, jakkoli v katastru nemovitostí bude vklad vlastnického práva pro tohoto vlastníka ve vkladovém řízení proveden.

Nedojde-li ve skutečnosti k převodu vlastnictví k nemovitosti, nemohou být splněny ani předpoklady pro vznik povinnosti platit daň z převodu nemovitostí, neboť ty zákon č. 357/1992 Sb. ve svém § 9 odst. 1 písm. a) větě první váže - jak již shora uvedeno - na skutečnost úplatného převodu nebo přechodu vlastnictví.

Otázka posouzení, zda došlo k převodu vlastnického práva (tedy také, zda právní úkon, který měl být podkladem převodu, je platný), je tedy klíčová pro posouzení, zda určitou osobu stíhá povinnost platit daň z převodu nemovitostí a jinou osobu případná k této povinnosti se vztahující povinnost ručitelská. Zpravidla posouzení této otázky nebude činit obtíže, neboť ji posuzoval jiný orgán, a sice katastrální úřad v rámci vkladového řízení. Objeví-li se však v rámci daňového řízení pochybnost, zda vůbec k převodu vlastnického práva došlo, nemůže správní orgán tuto skutečnost přejít pouhým konstatováním, že ve vkladovém řízení bylo příslušným orgánem určitým způsobem rozhodnuto a že toto rozhodnutí je pro správní orgán v daňovém řízení za každých okolností závazné. Jestliže žalobce v daňovém řízení před odvolacím orgánem namítal, že možná není a nikdy nebyl vlastníkem nemovitostí, jejichž převod měl být předmětem daně z převodu nemovitostí, neboť smlouva, která měla být závazkověprávním podkladem převodu vlastnického práva, je absolutně neplatná, měl se správní orgán touto námitkou věcně zabývat a vypořádat se s ní. Poukaz žalovaného na to, že je s ohledem na § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků vázán rozhodnutím katastrálního úřadu ve vkladovém řízení o předběžné otázce převodu vlastnického práva, je chybný, neboť pomíjí skutečnost, že po vydání tohoto rozhodnutí se objevily nové skutečnosti, které v rámci vkladového řízení ani vůbec nebyly katastrálním úřadem zkoumány, neboť mu nebyly známy.

Předběžnou otázkou je podle nauky správního a finančního práva taková otázka, jejíž řešení nepřísluší orgánu, který ve věci rozhoduje, ale o které je nutno si učinit úsudek, aby vůbec ve věci mohlo být rozhodnuto. Podle některých názorů je předběžnou otázkou každá otázka, jež se neřeší v řízení, o které jde, ale o které je nutno si učinit úsudek, aby vůbec ve věci mohlo být (nějak) rozhodnuto (Kindl/Telecký/Válková, Zákon o správě daní a poplatků, komentář, C. H. Beck, Praha 2002, str. 199). Ohledně vázanosti správního orgánu rozhodnutími jiných správních nebo soudních orgánů platí v daňovém řízení ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků. Podle odst. 1 tohoto ustanovení, vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Jinak si může správce daně o takové otázce učinit úsudek nebo dát příslušnému orgánu podnět k zahájení řízení. Správce daně si nemůže jako o předběžné otázce učinit úsudek o tom, zda a kým byl spáchán trestný čin nebo přestupek, nebo o osobním stavu občana.

Správní orgán rozhodoval o doměření daně v situaci, kdy zde sice existovalo rozhodnutí katastrálního úřadu o vkladu vlastnického práva ve prospěch žalobce, kdy však zároveň bylo žalobcem zpochybněno, že vůbec k převodu vlastnického práva na jeho osobu došlo, neboť právní úkon, který měl být podkladem převodu vlastnictví, je podle žalobce možná neplatný. O této žalobcem namítané skutečnosti žádné rozhodnutí příslušného orgánu k dispozici nebylo (v občanském soudním řízení bylo ve věci žaloby o určení vlastnického práva žalobce p. Š. proti žalovanému P., s. r. o., kde byla namítána absolutní neplatnost kupní smlouvy na nemovitosti, sice rozhodnuto zamítavě, avšak nikoli pravomocně, rozsudkem Městského soudu v Brně ze dne 14. června 1999, č. j. 41 C 194/97 - 44). O předběžné otázce si proto měl správní orgán učinit úsudek sám, v intencích § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, a své úvahy ohledně posouzení předběžné otázky měl odůvodnit. Pokud tak neučinil, porušil jednu ze základních zásad daňového řízení vyjádřenou v § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., neboť se s tvrzeními žalobce a jím navrhovanými důkazy nevypořádal a při rozhodování nepřihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, když námitky žalobce ve své podstatě pominul.

Pokud krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. a), 2. alt. s. ř. s.], postupoval zcela správně. Nejvyšší správní soud proto nedůvodnou kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. tak, že procesně zcela úspěšnému žalobci přiznal právo na jejich náhradu. Tyto náklady bylo tvořeny náklady na právní zastoupení ve výši 1000 Kč za 1 úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhl. č. 177/1996 Sb., v platném znění (vyjádření ke kasační stížnosti), paušálem 75 Kč podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky a DPH ve výši 204,25 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.), celkem tedy 1279,25 Kč. Odměnu za úkon právní služby spočívající v převzetí a přípravě zastoupení a na ni navázaný paušál nebylo důvodu žalobci přiznávat, neboť právní zástupkyně, která žalobce zastupovala v řízení o kasační stížnosti, jej zastupovala již v řízení před krajským soudem, takže byla s věcí od počátku řízení o kasační stížnosti podrobně obeznámena.

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

V Brně dne 3. 2. 2005

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu