



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **R. K.**, zastoupen JUDr. Helenou Tukinskou, advokátkou se sídlem J. V. Sládka 1363/2, Teplice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 5. 4. 2012, č. j. 1431/12-1400-201897, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 16. 9. 2014, č. j. 47 Af 22/2012 – 32,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Rozhodnutí krajského soudu

[1] Žalobce se domáhal žalobou zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 5. 4. 2012, č. j. 1431/12-1400-201897, kterým byla zamítnuta žádost žalobce o prominutí daně z převodu nemovitostí pro nesplnění podmínek upravených v ust. § 25 odst. 5 a 6 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (pro danou věc dále jen „zákon o trojdani“).

[2] Pravomoc finančního ředitelství přešla v souvislosti s přijetím zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů na Odvolací finanční ředitelství (dále bez rozlišování jen „žalovaný“).

[3] Krajský soud žalobu napadeným rozsudkem zamítl poté, co se v odůvodnění ztotožnil se závěrem žalovaného, že žádný ze zákonem vymezených případů, kdy lze daň prominout, na posuzovanou věc nedopadá. Podle krajského soudu ovšem žalovaný mylně vycházel ze skutečnosti, že na nastalou situaci dopadá § 25 odst. 5 písm. c) zákona o trojdani a navazující odst. 6 téhož ustanovení. V dané věci žalobce předmětné nemovitosti nabyl na základě kupní smlouvy uzavřené se společností VOBYD REAL s.r.o. Aby nastaly podmínky pro aplikaci § 25 odst. 5 písm. c) zákona o trojdani, muselo by dojít ke zrušení této kupní smlouvy, což se nestalo. Prohlášení konkursu na majetek dřívějšího vlastníka nemovitostí, společnost ZADIP s.r.o., nemělo na platnost výše uvedené kupní smlouvy vliv. Nemělo vliv ani na platnost kupní smlouvy uzavřené mezi společností ZADIP s.r.o. a VOBYD REAL s.r.o., neboť sepsání nemovitostí do konkursní podstaty úpadce ZADIP s.r.o. bylo toliko výrazem názoru správkyně konkursní podstaty, že jsou uzavřené kupní smlouvy vůči věřitelům úpadce neúčinné ve smyslu § 15 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání (dále jen „zákon o konkursu a vyrovnání“), v důsledku čehož je možné nemovitosti zahrnout do soupisu konkursní podstaty podle § 6 odst. 3 ve spojení s § 18 odst. 2 téhož zákona, ačkoliv nemovitosti úpadci již nepatří. Neúčinnost kupní smlouvy tak obecně neznamena její neplatnost a nabyvateli (žalobci) dále svědčilo vlastnické právo, třebaže jej nabyl na základě vůči věřitelům úpadce neúčinné smlouvy. Dohoda o narovnání uzavřená dne 9. 11. 2011 mezi žalobcem a správkyní konkursní podstaty úpadce společnosti ZADIP s.r.o. na výše uvedeném závěru nic nemění, neboť tato dohoda nemohla ovlivnit (měnit či rušit) převodní účinky kupní smlouvy mezi žalobcem a společností VOBYD REAL s.r.o., neboť úpadce nebyl účastníkem této kupní smlouvy a správkyně konkursní podstaty tak nemohla zasahovat do smluvních vztahů třetí osoby. Obsahem této dohody tak byl zejména souhlas žalobce s tím, že předmětné nemovitosti náleží do konkursní podstaty úpadce, což však neznamena, že by žalobce nebyl platným vlastníkem nemovitostí. Úvahy o včasnosti podání podnětu k prominutí daně z převodu nemovitosti proto krajský soud shledal nerozhodnými, neboť nebyla naplněna již základní podmínka hypotézy § 25 odst. 5 písm. c) zákona o trojdani, že došlo ke zrušení převodní smlouvy.

[4] Krajský soud dále uvedl, že otázku prominutí daně z převodu nemovitosti osobě, která sice platně nabyla vlastnické právo k nemovitosti, avšak o takové vlastnické právo k nemovitosti v budoucnu přišla v rámci konkursního řízení z důvodu, že nabývací titul byl vůči věřitelům dřívějšího vlastníka nemovitosti neúčinný, zákon neřešil a správní orgán tak za této situace nebyl oprávněn daň prominout. Žalobě by nemohlo být vyhověno ani v případě, kdy by soud extenzivním výkladem dospěl k závěru, že pod pojem „zrušení smlouvy po převodu nemovitosti“ ve smyslu § 25 odst. 5 písm. c) zákona o trojdani lze zahrnout i nastalou situaci. V takovém případě by soud totiž musel přisvědčit názoru žalovaného o tom, že podnět k prominutí daně byl žalobcem podán opožděně po uplynutí tříleté lhůty od účinků vkladu vlastnického práva a zákon nepřipouští žádné výjimky ani neumožňuje prominutí zmeškání lhůty, byť by ke zmeškání lhůty žalobcem došlo z omluvitelných důvodů. Navíc nebyla splněna ani podmínka podle odst. 6 výše uvedeného ustanovení.

II. Kasační stížnost

pokračování

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností podanou v zákonné lhůtě. Důvody kasační stížnosti výslovně podřadil pod ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Namítá, že nemohl požádat o prominutí daně dříve, neboť ani neměl v úmyslu od kupní smlouvy odstoupit. Po právu se domníval, že je vlastníkem předmětných nemovitostí, danou situaci nezavinil a i při vynaložení veškeré opatrnosti nemohl mít podezření o vedení konkursního řízení. To bylo s úpadcem zahájeno v roce 2006 a teprve v roce 2010 se o této skutečnosti stěžovatel dozvěděl, včetně informace, že správkyňe konkursní podstaty v roce 2009 zahrnula žalobcem zakoupené nemovitosti do konkursní podstaty úpadce. Podal tedy žalobu na vyloučení věci z konkursní podstaty a v rámci řízení o žalobě uzavřel se správkyňí konkursní podstaty dohodu o narovnání vztahů, ve které stěžovatel učinil nesporným, že nemovitosti jsou ve výlučném vlastnictví úpadce a správkyňe se zavázala uhradit žalobci částku 500.000 Kč z titulu vypořádání kupní ceny. Pokud by stěžovatel takto nepostupoval, neobdržel by od společnosti VOBYD REAL s.r.o. žádné plnění, neboť tato společnost nemá žádný majetek, byla v likvidaci a je vymazána. Navíc stěžovatel následně zjistil i provázanost jednatelů úpadce a společnosti VOBYD REAL s.r.o.

[6] Podle stěžovatele nelze ust. § 25 odst. 5 zákona o trojdani vykládat tak striktně a nelze je vůči stěžovateli bez přihlídnutí ke všem okolnostem aplikovat. Stěžovatel postupoval po celou dobu v souladu s právními předpisy, splnil svoji daňovou povinnost, ale stát mu neposkytl prakticky žádnou právní ochranu vlastnictví a nyní odmítá stěžovateli vydat majetkový prospěch, který stěžovatel již uhradil, ač došlo k anulaci převodů nemovitostí. Je nepochybné, že zákonodárce na tuto situaci nemyslel. S ohledem na skutečnost, že obě uzavřené kupní smlouvy jsou absolutně neplatné a vlastníkem nemovitostí byla de facto po celou dobu společnost ZADIP s.r.o., nemůže stěžovatel splnit podmínku zápisu původního vlastníka, tj. společnosti VOBYD REAL s.r.o. Pokud neexistuje právní úprava, měl by soud právo dotvářet svou rozhodovací činností. Striktní výklad výše uvedeného ustanovení odporuje zdravému rozumu a spravedlivému uspořádání společenských vztahů. Stěžovateli chybí jakákoliv právní jistota a nachází se v situaci, kdy jako ručitel zaplatil daňový nedoplatek a svou regresivní pohledávku by musel přihlásit do konkursního řízení a uspokojení by nedosáhl.

[7] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

[8] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnil se závěry krajského soudu. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[10] Ze spisu vyplynuly následující podstatné skutečnosti, které nejsou mezi stranami sporné. Společnost ZADIP s.r.o. převedla několik nemovitostí na společnost VOBYD REAL s.r.o. kupní smlouvou uzavřenou dne 3. 7. 2006. Stěžovatel tyto nemovitosti od společnosti VOBYD REAL s.r.o. koupil kupní smlouvou ze dne 10. 5. 2007 s právními účinky vkladu ke dni 14. 5. 2007 za celkovou kupní cenu 1.260.000 Kč. Finanční úřad v Mělníce vyměřil společnosti VOBYD REAL s.r.o. daň z převodu nemovitosti daňovým výměrem ze dne 7. 5. 2008. Tuto daň uhradil stěžovatel jako ručitel. Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 14. 10. 2008, č. j. 32 K 76/2006 - 310, byl na společnost ZADIP s.r.o. prohlášen konkurs. Správkyně konkursní podstaty zahrnula žalobcem zakoupené nemovitosti do konkursní podstaty ke dni 31. 7. 2009. Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 9. 4. 2010, č. j. 32 K 76/2006 - 398, byl stěžovatel vyzván k podání žaloby proti správce konkursní podstaty o vyloučení nabytých nemovitostí z konkursní podstaty. Dne 9. 11. 2011 uzavřel stěžovatel se správce konkursní podstaty dohodu o narovnání, podle které předmětné nemovitosti spadají do konkursní podstaty a žalobce má nárok na částku 500.000 Kč z titulu vypořádání kupní ceny. Dne 18. 2. 2012 podal stěžovatel žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí podle ust. § 25 odst. 5 zákona o trojdani.

[11] Podle § 25 odst. 5 zákona o trojdani v rozhodném znění platí, že dojde-li k převodu vlastnictví k nemovitosti na základě a) smlouvy uzavřené s rozvazovací podmínkou, s výjimkou smlouvy o zajišťovacím převodu práva, b) smlouvy s výhradou zpětného převodu vlastnictví k nemovitosti, c) jiné smlouvy, která byla po převodu vlastnictví k nemovitosti zrušena, finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promine, dojde-li ke zpětnému nabytí nemovitosti původním převodcem do 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí nebo ode dne nabytí účinnosti smlouvy o převodu nemovitosti, která není předmětem evidence v katastru nemovitostí, a v této lhůtě daňový subjekt požádá o prominutí daně nebo ručitel podá podnět finančnímu ředitelství. Je-li vedeno řízení z podnětu ručitele, je příjemcem rozhodnutí o prominutí daně daňový subjekt i ručitel.

[12] Při prominutí daně není nijak zpochybněna zákonnost předchozího vyměření daně (předmět daně tu v okamžiku převodu byl, vyměření daně tedy bylo na místě, ale ekonomické účinky převodu později odpadly, a daňový subjekt se tak může domoci vrácení daně); judikatura však zná i případy, kdy k převodu sice fakticky došlo, ovšem následný vývoj situace způsobil, že na tento převod nebylo vůbec možno nahlížet jako na předmět daně. Dani tak nelze podrobit takový převod, jehož účinky následně pominuly v důsledku splnění rozvazovací podmínky spočívající v nezaplacení kupní ceny kupujícím (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2005, č. j. 6 A 69/2000 - 55). Podobně je-li ve prospěch určité osoby bezúplatně zřízeno věcné břemeno při nabytí nemovitosti darováním, nelze za základ daně považovat desetinásobek ročního užitku z takového břemene plynoucího, pokud oprávněný z věcného břemene zemřel pouhých několik týdnů po dni, kdy nastaly účinky vkladu práva odpovídajícího věcnému břemeni do katastru nemovitostí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2006, č. j. 2 Afs 171/2005 - 92).

[13] Prvním předpokladem užití citovaného ustanovení tak je, že byla daňovému subjektu vyměřena daň na základě úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem.

pokračování

[14] Podle ustálené judikatury zdejšího soudu (srov. rozsudek ze dne 2. 12. 2010, č. j. 7 Afs 130/2009 – 200, či rozsudek ze dne 31. 3. 2011, č. j. 9 Afs 81/2010 – 180) i absolutně neplatný právní úkon může být relevantní z daňového hlediska. Daňové účinky absolutně neplatných soukromoprávních úkonů nenastávají, vyžaduje-li daňové právo, že určitý právní následek může nastat pouze na základě existujícího (platného) soukromoprávního úkonu určité konkrétní povahy (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005, č. j. 2 Afs 94/2004 – 50, č. 979/2006 Sb. NSS, a ze dne 17. 4. 2008, č. j. 7 Afs 8/2007 – 49). Provádí-li však daňové právo autonomní klasifikaci daňověprávních účinků soukromoprávních jednání vycházející v zásadě z ekonomické logiky, může mít i neplatný právní úkon plnohodnotné daňověprávní účinky, např. bylo-li i na základě takového úkonu plněno, plnění nebylo zpochybněno, příp. dokonce bylo následně jeho poskytnutí zpětně uznáno a „legalizováno“ sjednáním dohody o narovnání, a projevovalo-li se v ekonomické sféře účastníků transakce způsobem předvídaným zákonem (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2005, č. j. 2 Afs 15/2005 – 90, č. 718/2005 Sb. NSS, podobně též usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2009, č. j. 2 Afs 180/2006 – 64, č. 1984/2010 Sb. NSS).

[15] Převod nemovitostí uskutečněný na základě absolutně neplatné kupní smlouvy, který tedy *de iure* převodem není, ovšem nemůže podléhat dani z převodu nemovitostí, neboť absolutně neplatný právní úkon nemůže založit žádná práva a tedy ani převést právo vlastnické. K tomu zdejší soud například již v již zmíněném rozsudku ze dne 30. 11. 2005, č. j. 6 A 69/2000 – 55, 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“*. Podobně v rozsudku ze dne 24. 8. 2006, č. j. 2 Afs 149/2005 – 54, dospěl zdejší soud k závěru, že povinnost platit daň z převodu nemovitostí nastane pouze tehdy, převede-li se nebo přejde-li skutečně vlastnické právo k nemovitosti z jedné osoby na druhou.

[16] Stěžovatel v kasační stížnosti na jednu stranu namítá, že došlo ke splnění podmínek § 25 odst. 5 zákona o trojdani, na druhou stranu uvádí, že kupní smlouvy, kterými došlo k převodu vlastnictví daných nemovitostí z úpadce na společnost VOBYD REAL s.r.o. a poté z této společnosti na stěžovatele, jsou absolutně neplatné. Pokud by byla smlouva skutečně absolutně neplatná, byla by stěžovatelem uhrazená daň přeplatkem na dani z převodu nemovitostí a stěžovatel by se tudíž měl domáhat jejího vrácení zákonem předvídaným způsobem. K takové skutečnosti by měl přihlížet jak správce daně, tak i krajský soud. V rozsudku ze dne 29. 4. 2008, č. j. 2 Afs 9/2005 – 158, č. 1624/2008 Sb. NSS, zdejší soud dospěl k závěru, že není v rozporu s § 75 odst. 1 s. ř. s., pokud krajský soud v řízení o žalobě ve věci vyměření daně z převodu nemovitostí zohlední, že kupní smlouva, na jejímž základě došlo k vyměření této daně, byla absolutně neplatná, a to přestože rozsudek soudu, který neplatnost kupní smlouvy deklaroval, byl vydán a nabyt právní moci až po skončení daňového řízení. Lze odkázat i na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2009, č. j. 7 Afs 4/2008 – 64: *„Stěžovatel opíral nárok na vyšší nadměrný odpočet o rozsudek soudu, jímž bylo určeno, že smlouva o převodu investičního majetku je absolutně neplatná. Tento rozsudek však pouze ex post konstatoval skutečnost,*

kteřá mohla a měla být správci konkursní podstaty patrná již od chvíle, kdy se ujal správy majetku úpadce, a která mu také patrná byla. Správce totiž v soukromoprávní rovině nestandardní charakter smlouvy o převodu majetku reflektoval, vyslovil její neúčinnost a majetek převáděný touto smlouvou sepsal do konkursní podstaty a současně zapsal do seznamu pohledávek úpadce pohledávku za kupujícím. Již v tomto okamžiku tak stěžovatel ze soukromoprávního hlediska neuznával účinnost daného převodu a požadoval vrácení zdanitelného plnění. Správce však měl vedle důsledků soukromoprávních reflektovat i důsledky veřejnoprávní a již tehdy, tedy neprodleně, vystavit a uplatnit daňový dobropis. Případný poukaz na to, že tak mohl činit teprve poté, co otázku neplatnosti, příp. neúčinnosti smlouvy posoudí soud v řízení občanskoprávním, není na místě, neboť uvedenou otázku byl oprávněn (a povinen), nebylo-li o ní tehdy ještě rozhodnuto příslušným orgánem, si posoudit správce daně jako otázku předběžnou podle § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Správní orgány by pak měly, pokud by jim byly předestřeny rozhodné skutkové okolnosti v souvislosti s uplatněním daňového dobropisu, povinnost dbát zachování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu a ex offio přihlédnout k absolutní neplatnosti předmětné kupní smlouvy, pokud by ji jako takovou vyhodnotily při řešení předběžné otázky.“ V rozsudku ze dne ze dne 22. 1. 2010, č. j. 5 Afs 64/2009 – 104, pak zdejší soud uvedl k otázce namítání neplatnosti smluv daňovým subjektem, že „správce daně není a priori příslušný k posuzování platnosti či neplatnosti smluv uzavřených mezi subjekty na poli soukromého práva. [...] Vyskytne-li se v řízení předběžná otázka, je správce daně povinen především zjistit, zda o této otázce již příslušný správní orgán nebo soud pravomocně nerozhodl, je-li tomu tak, nemůže si již učinit úsudek sám. Nelze však spatřovat nezákonný postup správce daně v situaci, kdy samotnými účastníky smluvního vztahu není smlouva zpochybněna a ani z jiných okolností nevyplývá legitimní důvod řešit předběžnou otázku. Správce daně, jak bylo uvedeno výše, je oprávněn učinit si nepochybně postupem dle § 28 zákona o správě daní o otázce, která je pro vyměření daně zásadní, úsudek, s výjimkami v zákoně uvedenými, i sám.“

[17] V posuzované věci stěžovatel nepředložil rozsudek, který by deklaroval neplatnost kupních smluv, a jeho argumentace, kterou jejich platnost zpochybňuje, je pouze velmi obecná. Zároveň však platí, že k namítané absolutní neplatnosti jsou povinny přihlédnout všechny orgány veřejné moci k z úřední povinnosti (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2010, č. j. 7 Afs 130/2009 - 200). Proto se zdejší soud alespoň v obecné rovině zabýval otázkou platnosti předmětných kupních smluv.

[18] K tomu prvně Nejvyšší správní soud konstatuje, že listiny založené ve správním spise vzbuzují pochybnosti ohledně platnosti kupních smluv, respektive ohledně okolností převodu předmětných nemovitostí na společnost VOBYD REAL s.r.o. a dále na stěžovatele. Společnost ZADIP s.r.o. nabyla nemovitosti od tří fyzických osob (vklad zapsán 17. 3. 2006) za cenu sjednanou ve výši 3.650.000 Kč. Cena zjištěná byla 4.840.040 Kč. Společnost VOBYD REAL s.r.o. tyto nemovitosti koupila za cenu sjednanou 10.290.000 Kč (vklad 11. 7. 2006) a prodala je stěžovateli za 1.290.000 Kč (vklad 14. 5. 2007), které podle smlouvy tvořilo 960.000 Kč jistiny a 300.000 Kč smluvní pokuty. Při výpočtu daně z převodu nemovitosti byla základem cena zjištěná 4.994.500 Kč. Podle dražební vyhlášky ze dne 16. 1. 2012 stanovil znalecký posudek ze dne 1. 11. 2011 cenu daných nemovitostí na 3.400.000 Kč. Společnost VOBYD REAL s.r.o. byla usnesením Městského soudu v Praze ze dne 28. 11. 2011, č. j. 73 Cm 140/2011 - 7, zrušena s likvidací.

pokračování

[19] Z výše uvedeného je zřejmé, že se cena při prodeji daných nemovitostí výrazně v krátké době měnila v míře násobků ceny určené znaleckými posudky. V žalobě ze dne 27. 7. 2007 o určení vlastnictví sice společnost VOBYS REAL s.r.o. vysvětluje, že k převodu došlo kvůli její neschopnosti splácet půjčku poskytnutou stěžovatelem, ovšem jedná se pouze o její tvrzení, která plně neobjasňují ekonomickou podstatu jednotlivých převodů daných nemovitostí.

[20] V tomto směru nutno podotknout, že podle judikatury civilních soudů je právní úkon, který obě smluvní strany uzavřely v úmyslu zkrátit možnost uspokojení pohledávek věřitelů jedné z nich, podle § 39 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, neplatný proto, že svým účelem odporuje zákonu. Například jako absolutně neplatnou posoudil Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 1. 7. 2008, sp. zn. 29 Odo 1027/2006, kupní smlouvu, která byla uzavřena s třetinovou kupní cenou oproti ceně obvyklé pět dní před podáním návrhu na prohlášení konkursu, neboť jejím účelem bylo zkrátit věřitele.

[21] V žalobě o vyloučení věci z konkursní podstaty stěžovatel poukazuje na rozsudek Okresního soudu v Mělníku ze dne 21. 10. 2009, č. j. 5 C 198/2007 - 161. Tímto rozsudkem okresní soud zamítl žalobu, kterou se společnost VOBYD REAL s.r.o. domáhala určení vlastnického práva k předmětným nemovitostem s tím, že kupní smlouva uzavřená mezi ní a stěžovatelem je lichevní, a tudíž absolutně neplatná podle § 39 občanského zákoníku (žaloba je rovněž součástí spisu). Takové rozhodnutí nasvědčuje závěru, že kupní smlouva uzavřená mezi stěžovatelem a VOBYS REAL s.r.o. absolutně neplatná není. S posouzením povahy této smlouvy blízce souvisí otázka, zda mohl stěžovatel nabýt vlastnictví k daným nemovitostem, byla-li absolutně neplatná již kupní smlouva mezi společnostmi ZADIP s.r.o. a VOBYD REAL s.r.o. Zatímco totiž například odstoupení od smlouvy o převodu nemovitostí nemá vliv na vlastnictví dalších nabyvatelů, pokud vlastnické právo nabyli v dobré víře (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 10. 2007, sp. zn. Pl. ÚS 78/06), v případě absolutní neplatnosti smlouvy o převodu vlastnictví k nemovitostem nelze uplatnit princip nabytí vlastnického práva v dobré víře (viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 16. 9. 2010, sp. zn. 30 Cdo 250/2009, a ze dne 21. 6. 2011, sp. zn. 30 Cdo 2010/2011, a usnesení Ústavního soudu ze dne 24. 8. 2011, sp. zn. I. ÚS 3391/10). Ze zkráceného znění usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 14. 10. 2008, č. j. 32 K 76/2006 - 310, kterým byl na společnost ZADIP s.r.o. prohlášen konkurs, není patrné, kdy byl podán návrh na prohlášení konkursu. Proto není možné přesně určit běh šestiměsíční lhůty neúčinnosti smlouvy uzavřené mezi společnostmi ZADIP s.r.o. a VOBYD REAL s.r.o. ve smyslu § 15 zákona o konkursu a vyrovnání. Na druhou stranu ze spisu nejsou zřejmé ani žádné indicie, že by se jednalo o smlouvu uzavřenou v rozporu s dobrými mravy nebo zatíženou jinou natolik závažnou vadou, která by zakládala absolutní neplatnost. Proto ji zdejší soud především s ohledem na výši sjednané ceny pro účely nynějšího řízení posoudil jako platnou.

[22] Na stěžovateli vyměřenou daň je tak při posouzení stížných námitek nutné nahlížet tak, že byla vyměřena na základě platné kupní smlouvy, tedy na základě úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem. Tím pádem je možné zabývat se splněním dalších podmínek aplikace ust. § 25 odst. 5 zákona o trojdaní.

[23] Nejvyšší správní soud přisvědčil krajskému soudu, že stěžovatel nesplnil podmínku, že došlo k převodu na původního majitele daných nemovitostí. Se soupisem majetku konkursní podstaty totiž není spojen vznik, změna či zánik hmotného majetkového práva. Soupis majetku konkursní podstaty je procesním úkonem správce konkursní podstaty, jehož prostřednictvím se navenek projevuje mínění správce konkursní podstaty o tom, který majetek (která aktiva) pokládá pro účely uspokojení věřitelů za úpadcův (viz např. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 18. 6. 2008, sp. zn. 29 Odo 963/2006). Tento procesní charakter soupisu se projevuje i způsobem ochrany poskytované zákonem o konkursu a vyrovnání osobám, které zpochybňují zařazení určitého majetku do konkursní podstaty úpadce. Děje se tak především vylučovací žalobou, ve které může vlastník například namítat, že na něj již neúčinnost právních úkonů úpadce vůči věřitelům nedopadá.

[24] K argumentaci stěžovatele, že je v jeho případě nutné vyložit podmínky pro prominutí daně extenzivně, zdejší soud uvádí, že na institut prominutí nelze pohlížet jako na univerzální nástroj nahrazující jinou existující ochranu stěžovatele, včetně soukromoprávní nebo jiné odpovědnosti. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 24. 8. 2006, č. j. 2 Afs 151/2005 - 59, judikoval, že *„úmyslem zákonodárce, vyjádřeným zcela jednoznačně i v ustanovení § 9 odst. 2 zák. č. 357/1992 Sb., bylo podrobit dani jakýkoli úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně k odstoupení od smlouvy a smlouva se tímto od počátku ruší, bez ohledu na to, zda ke dni vyměření daně ještě zdaňovaný převod má účinek v podobě změny osoby vlastníka nemovitosti, anebo nikoli. Tvrdost této právní úpravy zákonodárce zmírňuje pouze ve velmi omezené míře, a sice (od roku 1998) stanovením právního nároku na prominutí takto vyměřené daně, ovšem za velmi striktně formulovaných podmínek § 25 odst. 3 zák. č. 357/1992 Sb.“* Přestože postupnými novelizacemi došlo k dílčím změnám institutu prominutí vyměřené daně, podle judikatury zdejšího soudu neposkytuje prostor pro extenzivní výklad svého uplatnění, neboť nedopadá na více případů, než které zákonodárce zamýšlel pod jeho působnost zahrnout. Například v rozsudku ze dne 11. 7. 2007, č. j. 1 Afs 1/2007 - 84, k tomu zdejší soud uvedl: *„V zájmu odstranění jisté ekonomické nerovnováhy, která nastává v případě odstoupení od smlouvy (prodávající jakožto osoba povinná k platbě daně nenabude očekávaného majetkového prospěchu, nebo již nabytého opět pozbude), je možné tuto daň prominout, ovšem jen při splnění zákonných podmínek. Podmínky ustanovení § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb., v rozhodném znění, jakkoli je žalobce může považovat za příliš přísné, jsou stanoveny jednoznačně; nelze tak účinně argumentovat „smyslem a účelem“ s cílem zhojit to, že žalobce tyto podmínky nesplnil. Žalobce má pravdu v tom, že institut prominutí daně se mění a možnosti poplatníků požádat o prominutí daně jsou stále rozšiřovány. (...) Lhůta stanovená v § 25 odst. 3 se postupně prodlužuje (z původních šesti měsíců, které bylo třeba dodržet v žalobcově věci, na nynější tři roky - srov. současné znění § 25 odst. 3 po novelizaci provedené zákonem č. 230/2006 Sb., s účinností k 1. 6. 2006) a původní uvážení správce daně („Finanční ředitelství může prominout“) bylo nahrazeno povinností rozhodnout při splnění stanovených podmínek („Finanční ředitelství promine“); pouhým poukazem na tento trend ovšem nelze zdůvodnit nerespektování zákonného pravidla, podle něž měl žalobce v rozhodné době postupovat.“*

[25] Nejvyšší správní soud ve své judikatuře nevylučuje možnost zohlednění výjimečných okolností, která by vedla ke zmírnění pravidel daňové regulace (viz např. rozsudky ze dne 28. 1. 2009, č. j. 1 Afs 5/2009 - 62, nebo ze dne 22. 3. 2006, č. j. 1 Afs 57/2005 - 61). V rozsudku ze dne 24. 8. 2006, č. j. 2 Afs 151/2005 - 59, se zdejší

pokračování

soud při výkladu ust. § 25 odst. 3 zákona o trojdani, který lze vztáhnout i na nyní posuzovanou věc, vůči zmíněným případům vymezil, když uvedl, že „(u)stanovení § 25 odst. 3 zák. o trojdani ve spojení s § 9 odst. 2 téhož zákona ovšem jsou ve své dikci natolik jednoznačná, že nedávají prostor pro výklad vedoucí k závěru, že dani z převodu nemovitostí není podroben takový převod nemovitosti, který ke dni vyměření daně (za účinnosti právní úpravy, podle které se i daň z převodu nemovitostí vyměřovala platebním výměrem a byla splatná nejpozději do 30 dnů ode dne, v němž mu byl doručen platební výměr o vyměření daně, tj. za účinnosti § 18 zák. o trojdani ve znění účinném do novely provedené zákonem č. 420/2003 Sb., tj. do 31. 12. 2003) již nebyl účinný, neboť – třebaže po jistou dobu účinný byl – následně odpadl v důsledku platného odstoupení od převodní smlouvy jednou ze smluvních stran. (...) Stěžovatelka mohla a měla jednostranný právní úkon spočívající v odstoupení od kupní smlouvy učinit v takovém časovém horizontu ode dne vzniku právních účinků vkladu vlastnického práva k prodávané nemovitosti do katastru nemovitostí ve prospěch kupujícího, aby byla schopna stihnout podat žádost o prominutí daně ve lhůtě podle § 25 odst. 3 zák. o trojdani, a především měla takovou žádost v této lhůtě také skutečně podat.“

[26] Nejvyšší správní soud proto s ohledem na výše uvedené závěry dospěl ke stejnému názoru jako krajský soud, že se stěžovatel nemůže dovolávat prominutí daně, která mu byla vyměřena, protože pro takový postup nejsou splněny podmínky stanovené v § 25 odst. 5 zákona o trojdani. Napadený rozsudek tak netrpí vadami namítanými v kasační stížnosti.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Vzhledem k tomu, že neshledal kasační stížnost důvodnou, ji Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 in fine s. ř. s. zamítl. O kasační stížnosti rozhodl bez jednání podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., protože neshledal žádné důvody pro jeho nařízení a neprováděl dokazování.

[28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl a žalovanému žádné náklady s tímto řízením nad rámec běžné činnosti nevznikly, takže Nejvyšší správní soud rozhodl, že žalovanému, který by jako procesně úspěšný účastník řízení o kasační stížnosti nárok na náhradu nákladů tohoto řízení zásadně měl, se tato náhrada nepřiznává.

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

V Brně dne 28. května 2015

JUDr. Karel Šimka

2 Afs 179/2014

předseda senátu