



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **O. F. s.r.o.**, IČO X  
sídlem K. 512, X D.  
zastoupená daňovým poradcem Ing. Tomášem Golářem  
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2021, č. j. 13075/21/5100-31461-709097,

**takto:**

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

1. Věc se týká zániku daňové povinnosti k dani z nabytí nemovité věci při odstoupení od smlouvy o zřízení práva stavby. Jak však bude vyloženo níže, krajský soud se v nyní projednávané věci zabýval pouze otázkou předpokladů přezkumného daňového řízení a s ním spojenou prekluzí.
2. Žalobkyně jakožto stavebník uzavřela dne 8. 4. 2016 smlouvu o zřízení práva stavby se smlouvou o zřízení služebnosti s vlastníkem pozemku parc. č. X (nyní parc. č. St. XA) v k. ú. D. n. M. Právu stavby odpovídalo právo postavit halu pro provozování autosalonu se zázemím a souvisejícími provozy. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) platebním výměrem ze dne 11. 11. 2016, č. j. 1946361/16/3106-70462-706187 vyměřil

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

žalobkyni na základě jí podaného daňového přiznání ze dne 17. 10. 2016 daň z nabytí nemovitých věcí (práva stavby) ve výši 1 848 600 Kč. Následně dne 18. 1. 2017 žalobkyně dodatečným daňovým přiznáním uplatnila zánik daňové povinnosti v důsledku odstoupení od uvedené smlouvy, načež jí správce daně dodatečným platebním výměrem ze dne 1. 3. 2017, č. j. 355106/17/3106-70462-706187, doměřil daň z nabytí nemovitých věcí ve výši mínus 1 848 600 Kč. Poté však v rámci své kontrolní činnosti správce daně zjistil, že v daném případě nebyly splněny podmínky pro zánik daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), a proto věc předložil žalovanému s podnětem k nařízení přezkumného řízení. Žalovaný přezkum nařídil a správce daně rozhodnutím ze dne 21. 2. 2020, č. j. 285006/20/3106-00460-706187, dodatečný platební výměr zrušil.

3. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, jímž žalovaný zamítl její odvolání a rozhodnutí správce daně ze dne 21. 2. 2020 potvrdil.
4. V žalobě žalobkyně namítala nezákonnost napadeného rozhodnutí. Dle jejího názoru bylo zrušené rozhodnutí (dodatečný platební výměr) vydáno po právu a k jeho zrušení nebyl dán žádný právní důvod, neboť od vydání zrušeného rozhodnutí (již pravomocného) nedošlo k žádným novým zjištěním, změně poměrů či nalezení nových důkazů. Přezkum a zrušení pravomocného rozhodnutí po téměř třech letech je dle žalobkyně nepřiměřeným zásahem do jejích práv, do právní jistoty a do víry ve správnost rozhodnutí správního orgánu. Rozhodnutí správce daně je podle žalobkyně rozhodnutím v řízení při placení daní, a tudíž lze v souladu s § 122 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, přezkum nařídít, pokud neuplynula lhůta pro placení daně, která v nyní projednávané věci již uplynula.
5. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Setrval na svých závěrech uvedených v napadeném rozhodnutí a dále uvedl, že přezkumné řízení není podmíněno nalezením nových důkazů, zjištěním či poměrů. K nařízení přezkumného řízení stačí pouhá nezákonnost, jak tomu bylo v nyní projednávané věci. Přezkumné řízení nadto není v rozporu s principem právní jistoty. Přezkumné řízení bylo zahájeno ve lhůtě dle § 122 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný dále zdůraznil, že oproti názoru žalobkyně byl dodatečný platební výměr vydán v řízení nalézacím, nikoliv v řízení při placení daní. Nad rámec pak uvedl, že lhůta pro placení daní dle § 160 daňového řádu činí 6 let a počíná běžet dnem splatnosti, což v intencích nyní projednávaného případu znamená, že by uplynula až 31. 8. 2022. Námitky žalobkyně jsou tak dle žalovaného zcela nedůvodné.
6. Dne 15. 11. 2021 zaslala žalobkyně soudu podání nazvané jako doplnění žaloby, v němž zdůraznila, že tímto podáním pouze rozvíjí dosavadní žalobní body. Obsahem tohoto podání pak žalobkyně učinila jednak polemiku s argumentací žalovaného o věci samé, tzn. o naplnění podmínek § 55 odst. 1 a 2 zákonného opatření o zániku daňové povinnosti v nyní projednávané věci, a jednak polemiku o dalším důvodu nezákonnosti napadeného rozhodnutí spočívajícím v nesprávně stanoveném základu daně ve výši odpovídající původně smluvně sjednaným 99 letům trvání práva stavby oproti fakticky trvajícím právu stavby v délce několika měsíců.
7. Žalovaný na doplnění žaloby reagoval dalším vyjádřením, ve kterém kromě zdůraznění, že se jedná o nově uplatněný, a tudíž opožděný žalobní bod, její novou argumentaci rozporoval.
8. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)] napadené rozhodnutí,

přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl soud bez jednání při splnění podmínek § 51 odst. 1 s. ř. s.

9. Náležitosti žaloby upravuje § 71 s. ř. s., který mj. ukládá žalobci povinnost uvést v žalobě konkrétní (tj. ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizovaná) skutková tvrzení doprovázená (v témže smyslu) konkrétní právní argumentací, z nichž plyne, z jakých důvodů žalobce považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné. Žalobce je povinen popsat, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl žalovaný, potažmo správce daně, vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58).
10. Z uvedeného je zřejmé, že jako žalobní bod nemůže obsahovat zcela obecná prohlášení žalobkyně o nezákonnosti napadeného rozhodnutí spočívající v „*nesprávném právním a skutkovém posouzení dané věci*“ doplněná tvrzením, že žalovaný i správce daně „*vyvozují ze zjištěného skutkového stavu chybné právní závěry, což má za následek vydání výše uvedeného rozhodnutí.*“ Citovaná tvrzení postrádají, byť nejelementárnější míru konkrétnosti, jelikož je z nich pro soud absolutně neseznatelné, z jakých důvodů považuje žalobkyně napadené rozhodnutí za nezákonné a v čem má spočívat ono nesprávné právní a skutkové posouzení dané věci. Jedná se jen o konstatování typové vady.
11. Bylo by pak v rozporu s dispoziční zásadou, jíž je soudní řízení správní ovládáno, kdyby namísto žalobkyně vyhledával konkrétní důvody nezákonnosti soud a na základě zcela obecných výtek prováděl komplexní přezkum věci. K obdobnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 14. 2. 2006, č. j. 1 Azs 244/2004-49: „*Soudní přezkum správních rozhodnutí se vždy odehrává v mezích určité a přesně stanovených; stanovit je náleží žalobci. Soudní řád správní neumožňuje soudům provádět jakýsi ‚obecný přezkum‘: to by totiž popíralo smysl institutu žalobního bodu, který právě slouží k tomu, aby činnost soudu nebyla bezbřehá. Soudům nepřísluší zabývat se každým jednotlivým procesním krokem správního orgánu a věnovat se všem jeho dílčím hmotněprávním úvahám: přezkoumává jen to, proti čemu žalobce řádně brojí – tedy to, co žalobce **konkrétně a výslovně** zpochybnil jak uvedením skutečností, tak snesením právních argumentů.*“ (zvýraznění provedeno soudem).
12. Požadavek na řádnou konkretizaci žalobních bodů přitom není samoúčelný, nýbrž má podstatný význam nejen pro soud, ale i pro druhého účastníka řízení. Jak konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS: „*Konkretizace faktů dostatečně substancovanými žalobními body je důležitá nejen z hlediska soudu, tj. pro stanovení programu sporu a vytýčení mezí, v nichž se soud může v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného. Stěžejní procesní zásadou je rovnost účastníků před soudem vyjadřovaná někdy jako rovnost zbraní. Každá procesní strana by měla mít přiměřenou možnost uplatnit své argumenty za podmínek, které ji citelně neznevýhodňují v porovnání s protistranou. Provedením této zásady je potom též požadavek náležité substanciace přednesů stran: jedině tím, že strana svůj přednes dostatečně konkretizuje, umožní druhé straně k tomuto přednesu učinit vyjádření.*“ Skutečnost, že žalovaný byl v nyní projednávané věci fakticky pro jednoznačnost dotčené skutkové a právní otázky schopen na zcela obecnou výtku žalobkyně reagovat, na uvedeném závěru nemůže ničeho změnit.

13. Za situace, kdy krajský soud shledal ve výtce žalobkyně o nesprávném právním a skutkovém posouzení věci absenci i jen základu potenciálního žalobního bodu, neměla žalobkyně ve svém podání ze dne 15. 11. 2021 v souvislosti s nesprávným právním posouzením věci na co navazovat a co doplňovat.
14. Řízení před správním soudem je kromě zásady dispoziční ovládáno i zásadou koncentrační zakotvenou v § 71 odst. 2 s. ř. s., dle které lze nové žalobní body uplatňovat jen ve lhůtě pro podání žaloby, jež dle § 72 odst. 1 s. ř. s. činí dva měsíce od doručení napadeného rozhodnutí. V projednávané věci bylo napadené rozhodnutí žalobkyni doručeno 12. 4. 2021, lhůta pro podání žaloby tak uplynula dne 12. 6. 2021. V doplnění žaloby ze dne 15. 11. 2021 tudíž žalobkyně již nemohla uplatňovat nové žalobní body. K tam obsažené námitce nesprávně stanoveného základu daně proto krajský soud pro opožděnost tohoto nového žalobního bodu nepřihlížel. Stejně tak krajský soud z výše uvedených důvodů nepřihlížel ani k argumentaci žalobkyně týkající se věci samé, tedy k naplnění podmínek pro zánik daňové povinnosti dle § 55 zákonného opatření, jelikož se nemohlo jednat o pouhé doplnění či rozšíření již v žalobě uplatněného žalobního bodu, neboť žádný žalobní bod týkající se této otázky včas, tj. v žalobě, předtím uplatněn nebyl.
15. Žalobkyní řádně vymezený rozsah soudního přezkumu se proto v nyní projednávané věci omezil na otázku předpokladů přezkumného řízení a na otázku dodržení lhůty pro přezkum rozhodnutí.
16. Dle § 121 odst. 1 daňového řádu *správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřiblíží.*
17. Z citovaného ustanovení dle krajského soudu jednoznačně vyplývá, že důvodem pro zahájení přezkumného řízení je rozpor dotčeného rozhodnutí s právním předpisem. Jedná se o tzv. dozorcí prostředek, který je zahajován z moci úřední a jehož smyslem je náprava rozhodnutí z důvodu ochrany objektivního práva a veřejného zájmu. I z takto vymezeného smyslu přezkumného řízení je zřejmé, že slouží k nápravě případné nezákonnosti (rozporu se zákonem) dotčeného rozhodnutí či procesních vad jemu předcházejícího řízení. Existence nových skutečností či nových důkazů není předpokladem přezkumného řízení, nýbrž obnovy řízení jakožto mimořádného opravného prostředku.
18. Současně v existenci přezkumu již pravomocného rozhodnutí nelze shledat ani žalobkyní namítaný zásah do jejích práv a principu právní jistoty. Jak již krajský soud uvedl výše, přezkumné řízení je prostředkem dozoru. Nadřízený správní orgán jeho prostřednictvím hlídá zákonnost postupů, včetně interpretace a aplikace právních předpisů u podřízených správních orgánů. Skutečnost, že prostřednictvím přezkumného řízení může dojít k zásahu do již pravomocného rozhodnutí, je zákonem předpokládána, a tudíž i aprobována. Ostatně jde mj. o odraz specifické povahy daňového řízení v jeho nalézací fázi, které je koncipováno tak, že až „do uplynutí prekluzivní lhůty je výchozím princip legality a s ním spojená zásada oficality. Těmto ustupuje presumpce správnosti rozhodnutí správního orgánu.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2017, č. j. 1 Afs 198/2016-62). Právě až lhůta pro stanovení daně, po jejímž uplynutí se daň stává nezměnitelnou, vymezuje objektivně daný a jednoznačně předvídatelný časový prostor pro vypořádání materiálních vztahů mezi veřejným rozpočtem a daňovým subjektem. Až po jejím uplynutí lze hovořit o přednosti principu právní jistoty, nicméně do té doby je právní jistota adresátů daňové správy

v nalézací fázi daňového řízení velmi oslabena ve prospěch zásady zákonnosti (k tomu rovněž srov. poslední citovaný rozsudek). Ustanovení obdobné § 94 odst. 4 a 5 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, které ukládá správním orgánům šetřit práva účastníků nabytá v dobré víře a zastavit přezkumné řízení v případě zjištění, že by zrušením nezákonného rozhodnutí vznikla účastníkovi, který nabyl práva z rozhodnutí v dobré víře, nepoměrná újma, daňový řád nezná. Žalobní bod je tudíž nedůvodný.

19. Podle § 122 odst. 3 písm. a), b) daňového řádu *přezkoumání rozhodnutí lze nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně, jde-li o rozhodnutí o stanovení daně; pro placení daně, jde-li o rozhodnutí vydané v řízení při placení daní.*
20. S otázkou uplynutí prekluzivní lhůty pro možnost nařízení přezkumného řízení se žalovaný vyčerpávajícím a věcně správným způsobem vypořádal na str. 10–12 (body 41 a 44–46) napadeného rozhodnutí, na které krajský soud v podrobnostech odkazuje.
21. V první řadě je potřeba vyvrátit přesvědčení žalobkyně, že se v daném případě jedná o lhůtu pro placení daně. Zatímco lhůta pro placení daně upravená v § 160 daňového řádu představuje časový úsek pro realizaci dobrovolné příp. nedobrovolné úhrady daně, lhůta pro stanovení daně upravená v § 148 daňového řádu představuje časový rámec, ve kterém lze vyměřit nebo doměřit daň a která tak časově ohraničuje nalézací daňové řízení, ve kterém lze zákonem připuštěnými instrumenty měnit poslední známou daň, a to jak ve prospěch daňového subjektu, tak v jeho neprospěch.
22. Dodatečný platební výměr, jehož přezkum byl nařízen, byl v návaznosti na výše uvedené v souladu s § 143 daňového řádu vydán v rámci doměřovacího řízení, tzn. v rámci nalézacího řízení, pro které je zásadní lhůta pro stanovení daně. Ta v souladu s § 148 odst. 1 daňového řádu činí 3 roky a počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, přičemž dle § 148 odst. 2 písm. c) a d) daňového řádu se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty došlo k zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku či k oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku. Současně dle § 148 odst. 3 daňového řádu běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy bylo podáno řádné daňové tvrzení.
23. V nyní projednávané věci žalobkyně podala daňové přiznání opožděně dne 17. 10. 2016, proto lhůta pro stanovení daně začala běžet znovu od tohoto dne a uplynula by dnem 17. 10. 2019. Rozhodnutím ze dne 19. 7. 2019 (tj. v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty), č. j. 30041/19/5100-31461-701836, bylo nařízeno přezkoumání rozhodnutí správce daně, lhůta pro stanovení daně se proto prodloužila o 1 rok, tj. do 17. 10. 2020. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, o kterém rozhodlo Generální finanční ředitelství dne 27. 1. 2020 (doručeno tentýž den, opět v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty), v důsledku čehož došlo k dalšímu prodloužení o 1 rok, tj. do 17. 10. 2021. Rozhodnutí, kterým správce daně zrušil předmětný dodatečný platební výměr, bylo vydáno dne 21. 2. 2020. Lhůta pro stanovení daně tak byla v nyní projednávané věci zachována. Žalobní bod je nedůvodný.
24. Jelikož soud shledal všechny žalobní body nedůvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
25. K žalovaným navrhanému přerušení řízení krajský soud nepřistoupil, jelikož se otázka zániku daňové povinnosti dle § 55 zákonného opatření vzhledem k výše uvedenému nestala předmětem soudního přezkumu.

26. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 17. května 2023

Mgr. Barbora Berková v. r.  
předsedkyně senátu