



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Jan Schneeweise a Martina Bobáka v právní věci

žalobkyně: **Mgr. K. T.**
zastoupená advokátkou Mgr. Hanou Vojtíškovou
se sídlem Žižkova 1a, České Budějovice

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
se sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 5. 2021, č.j. 4127179/21/
2005-70462-111401

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 6. 5. 2021, č.j. 4127179/21/2005-70462-111401 se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 9 8000 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupkyně žalobkyně Mgr. Hany Vojtíškové, advokátky.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení shora specifikovaného rozhodnutí žalovaného (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), kterým byla zamítnuta její námitka proti vyrozumění o přeplatku na dani z nabytí nemovitých věcí ze dne 12. 4. 2021, č.j. 2827638/21/2005-70462-111401 (dále jen „**vyrozumění o přeplatku**“), vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“), jímž nebylo vyhověno požadavku žalobkyně na vrácení přeplatku na dani z nabytí nemovitých věcí ve výši 148 034 Kč.

2. Žalobkyně uzavřela kupní smlouvu, na základě níž se stala podílovým spoluvlastníkem id. ½ nemovité věci. Předmětem převodu bylo nabytí vlastnictví k bytové jednotce č. 8, nacházející se na adrese X. Dne 5. 11. 2019 podala spolu s dalším spoluvlastníkem návrh na vklad nemovité věci do katastru nemovitostí. Vklad byl proveden 28. 11. 2019.
3. Dne 27. 2. 2020 podala žalobkyně přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Daň byla uhrazena dne 28. 2. 2020 ve výši 148 034 Kč a dne 31. 3. 2020 vyměřena konkludentním platebním výměrem. Lhůta k podání daňového přiznání žalobkyni uplynula dne 28. 2. 2020.
4. Žalobkyně požádala dne 28. 1. 2021 žalovaného o vrácení daně (dále jen „**předmětná žádost**“), a to na podkladě zákona č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy (dále jen „**zákon č. 386/2020 Sb.**“), jímž bylo zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, zrušeno.
5. Žalovaný předmětné žádosti vyrozuměním o přeplatku nevyhověl.
6. Proti vyrozumění o přeplatku podala žalobkyně námitku, v níž stejně jako v předmětné žádosti odkázala na čl. II. zákona č. 386/2020 Sb., a konstatovala, že daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí byl poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitosti proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci. Měla za to, že zákon č. 386/2020 Sb., je diskriminující, protože termín, od něhož se odvíjí zrušení povinnosti hradit daň, je nezávislý na jednání daňového subjektu. Došlo tedy k situaci, kdy jednomu daňovému subjektu povinnost hradit daň zanikla a druhému nikoliv, ačkoliv byly v jeden okamžik oba ve stejné situaci. Žalobkyně přiložila k žádosti informaci, kterou jí na základě žádosti podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, poskytl Katastrální úřad pro hlavní město Prahu, z níž vyplynulo, že dne 5. 11. 2019 bylo podáno 239 návrhů na vklad, z nichž 15 bylo povoleno po 1. 12. 2020, tedy po datu rozhodném pro určení, kdo daň hradit má a kdo ne. Pokud by zákon odvíjel lhůtu od data podání návrhu na vklad vlastnického práva, byl by spravedlivý. V přijaté podobě však s daňovými subjekty ve stejném postavení zachází rozdílně, což je v rozporu se zásadou rovného zacházení při výběru daní. K tomuto tvrzení se správce daně nijak nevyjádřil. Při posouzení předmětné žádosti mělo být přihlédnuto i ke smyslu a účelu zákona č. 386/2020 Sb. Aby byla dodržena zásada zákazu diskriminace při výběru daní a byl naplněn smysl a účel uvedeného zákona, lze jej aplikovat i v případě žalobkyně a předmětné žádosti vyhovět.
7. Žalovaný napadeným rozhodnutím námitku žalobkyně zamítl. V jeho odůvodnění odkázal na čl. II. zákona č. 386/2020 Sb., a konstatoval, že z uvedeného ustanovení a z informací uvedených žalobkyní vyplývá, že možnost vrácení uhrazené daně z nabytí nemovitých věcí nepřichází v úvahu, neboť „*v daném případě kupní smlouvy uzavřené v souladu s ust. § 2079 a násl. Zákona č. 89/2012 Sb., (občanský zákoník), v platném znění, sp. zn. V-69466/2019-101, se o takovou skutečnost v daném případě zjevně nejedná.*“

II. Obsah žaloby

8. Žalobkyně namítala, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné a nezákonné.
9. Nepřezkoumatelnost spatřovala v tom, že žalovaný se omezil toliko na výčet zákonných ustanovení a nevypořádal se ale s jejími argumenty stran nerovného zacházení při výběru daní. Žalovaný nevysvětlil, proč došlo v obdobných případech k odlišnému zacházení,

ačkoliv mu žalobkyně předestřela konkrétní případy. Nevyjádřil se ani k její argumentaci ohledně smyslu a účelu zákona č. 386/2020 Sb.

10. Nezákonnost rozhodnutí pak žalobkyně spatřovala v nerovném zacházení při výběru daní. Zákon č. 386/2020 Sb., je totiž diskriminující, neboť datum, od kterého se odvíjí zrušení povinnosti hradit daň, závisí na libovůli oprávněné úřední osoby.
11. Žalobkyni uběhla lhůta k podání daňového přiznání 28. 2. 2020, protože katastrální úřad provedl vklad do katastru nemovitostí 28. 11. 2019, tedy ještě v listopadu. Pokud by se tak ovšem stalo v prosinci 2019, uběhla by lhůta pro podání daňového přiznání 31. 3. 2020, což by již znamenalo, že by žalobkyni odpadla povinnost daň platit. Záleželo tak mimo jiné na tom, jak rychle úředníci katastrálního úřadu zpracují návrh žalobkyně na vklad. Některé osoby, které podaly návrh na vklad stejný den jako žalobkyně, jsou povinny daň platit, zatímco některé osoby nikoli. V tom žalobkyně spatřovala neodůvodněné rozdílné zacházení. Nepovažovala za spravedlivé, aby byla sankcionována za to, že podala bezvadný návrh na vklad, v důsledku čehož byl zápis do katastru nemovitostí proveden v kratší lhůtě. Ke zvýhodnění osoby podávající návrh na vklad by nemělo docházet v důsledku prodlev na straně katastrálního úřadu. Zpětná účinnost zákona č. 386/2020 Sb., se měla odvíjet od data podání návrhu na vklad.

III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný soudu ve vyjádření k žalobě navrhl, aby ji zamítl. Konstatoval, že se omezil pouze na uvedení zákonných ustanovení, neboť je jimi vázán. Vzhledem k tomu, že vklad do katastru nemovitostí byl proveden 28. 11. 2019, nemohlo dojít ke zrušení daňové povinnosti. Žalovaný není legislativním orgánem, aby rozporoval přijaté zákony, naopak je orgánem, který musí zákony aplikovat v praxi. Pokud by takto nepostupoval, dopustil by se nežádoucí výjimky.
13. K námitce, že provedení zápisu do katastru nemovitostí závisí na libovůli pracovníků katastru nemovitostí, uvedl, že není oprávněn zasahovat do činnosti katastrálního úřadu, ani zkoumat důvody pro rozdílnost zápisů do katastru nemovitostí.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

14. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí [§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
15. Žaloba je důvodná, neboť rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
16. Žalobkyně již od počátku správního řízení argumentovala tím, že je s ní zacházeno rozdílně ve srovnání s osobami ve stejném postavení, neboť zákonná úprava odvíjí zrušení daňové povinnosti od toho, do jakého data je daňový subjekt povinen podat daňové přiznání, což se zase odvíjí od toho, kdy byl příslušným katastrálním úřadem proveden vklad do katastru nemovitostí. Své stejné postavení spatřovala v tom, že podávala návrh na vklad ve stejný den jako osoby, z nichž některým byla daňová povinnost zrušena, neboť o jejich návrhu rozhodl katastrální úřad až v prosinci 2019, zatímco o jejím návrhu rozhodl již v listopadu 2019. Tuto skutečnost ovšem žalobkyně nemohla ovlivnit. Tato svá tvrzení podložila žalobkyně rovněž dokumentem, ze kterého má vyplývat (aniž by soud tento dokument jakkoli hodnotil), že

některým osobám podávajícím návrh na vklad ve stejný den jako žalobkyně skutečně byla daňová povinnost zrušena.

17. Žalobkyně tedy namítala rozpor právní úpravy s obecnými právními principy vyjádřenými především v čl. 1 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, protože se domáhala stejného zacházení s těmi, kterým byla poskytnuta určitá výhoda v podobě zrušení daňové povinnosti. Žalovaný však její námitku odmítl pouze s poukazem na zákonnou úpravu, ze které jazykovým výkladem vyplývá, že žalobkyni daňová povinnost zrušena nebyla. To ovšem nebylo předmětem námítky žalobkyně, která jazykový výklad nikterak nezpochybňovala.
18. Rozhodnutí správce daně má být v souladu s § 102 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, odůvodněno tak, že v něm správce daně uvede důvody výroku a způsob, jakým se vypořádal s námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. V posuzované věci to znamená, že žalovaný byl povinen posoudit, zda skutečně zákonná úprava koliduje s ústavněprávním principem rovnosti, a následně přezkoumatelným způsobem vysvětlit svůj závěr.
19. K požadavkům na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů Nejvyšší správní soud uvádí: *„Paušálně definovat požadovaný, minimální rozsah odůvodnění, aby bylo v konkrétním případě ještě přezkoumatelné, dost dobře nelze, neboť toto je vždy kontextuální a individuální kategorií - zrcadlí se v něm zejména průběh předchozího řízení, především procesní aktivita stran a prováděné dokazování, povaha skutkových a právních otázek, které byly v řízení řešeny, a v rozhodnutí, jímž bylo jiné rozhodnutí přezkoumáváno, i povaha a rozsah přezkoumané činnosti orgánu, který ve věci rozhodoval, jak vyplývá z konkrétní procesní úpravy“* (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č.j. 7 AfS 212/2006-74, č. 1566/2008 Sb. NSS). Pokud tedy veskrze veškerá procesní aktivita žalobkyně směřovala k tomu, aby správce daně posoudil právní otázku uvedenou v předchozím bodě, tak požadavky kladené soudem na rozhodnutí žalovaného, nemohou být nikterak přehnané.
20. Žalovaný je vázán nejen zákonem, který aplikoval, ale celým právním řádem, tedy i ústavním pořádkem. Je sice pravda, že žalovaný nemůže případný protiústavní zákon neaplikovat, ani nemůže podat návrh Ústavnímu soudu na jeho zrušení. To nicméně neznamená, že se takovou námitkou nemusí vůbec zabývat. I správní orgán totiž zákon vykládá a aplikuje, přičemž součástí těchto postupů je též možnost ústavně konformní interpretace, která může zahrnovat též dotvoření zákonného pravidla. To, že i správní orgán musí vést takové úvahy, vyplývá např. z nálezů Ústavního soudu z 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20: *„V projednávané věci tak obecné soudy stěžovatele jejich výkladem a aplikací zákona podrobily bez legitimního cíle (tj. neodůvodněně) nerovné ochraně dotčeného základního práva, kterážto naplňuje znaky neakcesorické nerovnosti (čl. 1 odst. 1 Listiny) a porušuje požadavek vyloučení libovůle při odlišování subjektů a ochrany jejich práv. Právněstátní princip, podle kterého může veřejná moc jednat, jen když jí to zákon umožňuje (obecný zákaz svévole) a jen v případech, v mezích a způsobem, který zákon stanoví (zákaz libovůle), je obsažen v čl. 2 odst. 2 Listiny, popř. v čl. 2 odst. 3 Ústavy a vztahuje se nejen na normotvůrce, ale též na orgány právo vykládající a aplikující (typicky soudy či správní orgány)“* (obecně k ústavně konformní aplikaci a interpretaci právní norem správními orgány srov. např. již nálezy Ústavního soudu z 9. 9. 1999, sp. zn. IV. ÚS 202/99).

21. S žalobkyně lze souhlasit rovněž v tom, že se žalovaný nevyjádřil ani k její námitce ohledně úmyslu zákonodárce. Soud připomíná, že též historický výklad je jednou z interpretačních metod, která může mít vliv na celkový výklad normy.
22. Z uvedených důvodů shledal soud napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů, neboť žalovaný se nijak nevyjádřil ke stěžejní argumentaci žalobkyně. V dalším řízení je proto žalovaný povinen posoudit, zda jím provedený doslovný jazykový výklad nekoliduje s principem rovnosti.
23. Soud zdůrazňuje, že se nyní nijak nezabýval tím, zda důsledky, které žalovaný ze zákona vyvodil, jsou či nejsou v souladu s principy, na které žalobkyně upozorňovala. Na tomto místě pouze uvádí, že pro posouzení obdobného typu námitek se zpravidla aplikuje test používaný v judikatuře Ústavního soudu, který spočívá v posouzení, zda i) jde o srovnatelné jednotlivce nebo skupiny (resp. srovnatelnost jejich postavení), ii) je s nimi nakládáno odlišně a na základě jakého důvodu, iii) jde o odlišné zacházení daným jednotlivcům nebo skupinám k tíži (uložením břemene nebo odepřením dobra), iv) je toto odlišné zacházení ospravedlnitelné, tedy a) sleduje legitimní cíl a b) je přiměřené (k tomu srov. nález Ústavního soudu z 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20, body 35 až 37 a tam uvedenou judikaturu).
24. Pro bod i) je podstatné, že daňový vztah se skládá z velkého množství jednotlivých aspektů, přičemž vznik daňové povinnosti spojený právě s datem nabytí vlastnického práva není jediným aspektem tohoto vztahu. Je proto třeba zohlednit jednotlivé aspekty mezi žalobkyní a státem a porovnat je s aspekty daňového vztahu mezi státem a osobou, kterou žalobkyně považuje za osobu ve srovnatelném postavení, tedy osobou, která podala návrh na vklad do katastru nemovitostí stejný den jako žalobkyně, ale o jejím návrhu rozhodl katastr nemovitostí až v prosinci roku 2019.
25. Pro bod ii) je zásadní, zda je s osobami ve srovnatelném postavení zacházeno odlišně a jaký je důvod rozlišování. Judikatura pracuje ve vztahu k důvodům případného rozlišování s tzv. podezřelými důvody. Ty jsou výslovně vyjmenovány v čl. 3 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, případně je tímto důvodem „jiné postavení“, které ale „*musí být svojí povahou či významem obdobné demonstrativně vyjmenovaným kategoriím. Musí se tedy především týkat nějaké osobní vlastnosti, kterou zpravidla nelze ovlivnit, či o důvody spočívající na osobních volbách odrážejících osobnostní či názorové rysy jedince*“ (viz nález Ústavního soudu z 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20, bod 41).
26. Krok ii) je důležitý ve vztahu ke kroku iv) b), neboť míra intenzity přezkumu závisí především na tom, zda se jedná o rozlišování na základě podezřelého důvodu. Pokud se nejedná o podezřelý důvod, je intenzita nízká (viz usnesení Ústavního soudu z 6. 2. 2014, sp. zn. I. ÚS 3271/13, bod 52), na čemž nemůže nic změnit ani to, že se odlišné zacházení týká jiného základního práva, např. ochrany vlastnictví (viz nález Ústavního soudu z 28. 6. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 18/15, body 101 a 102). Při přezkumu v nižší intenzitě postačí, pokud je přijatá právní úprava racionální ve vztahu k jejímu účelu, přičemž se nemusí jednat o řešení nutně nejlepší či nejvhodnější (viz nález Ústavního soudu z 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20, bod 37).
27. Pokud žalovaný dospěje k závěru, že doslovný výklad zákona vede k protiústavním důsledkům, musí následně zvážit, zda ho lze vyložit ústavně konformně.

V. Závěr a náklady řízení

28. Soud tedy uzavírá, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, protože žalovaný se nijak nevypořádal s námitkami žalobkyně. Soud proto napadené rozhodnutí prvním výrokem tohoto rozsudku dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušil, aniž by ve věci nařizoval jednání, a zároveň věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení dle § 78 odst. 4 s. ř. s.
29. Podle § 78 odst. 5 s. ř. s. je správní orgán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, v dalším řízení vázán. V dalším řízení tedy bude na žalovaném, aby se přezkoumatelným způsobem vypořádal s námitkami žalobkyně.
30. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, a proto jí soud přiznal náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem, tvořených zaplaceným soudním poplatkem za žalobu ve výši 3 000 Kč a dále náklady za právní zastoupení žalobkyně advokátkou, a to dva úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí a příprava zastoupení a sepsání žaloby) a dva režijní paušály po 300 Kč, celkem tedy 9 800 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 a § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Tuto náhradu je žalovaný povinen zaplatit žalobkyni do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku, a to k rukám právní zástupkyně žalobkyně.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Praha 2. března 2023

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D., v. r.
předseda senátu

