

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **Ing. A. M.,** zastoupená JUDr. Jitkou Šindelkovou, advokátkou se sídlem Spálená 87/11, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Praze,** se sídlem Žitná 563/12, Praha 2, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 9. 9. 2010, č. j. 11 Ca 328/2008 - 38,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 9. 9. 2010, č. j. 11 Ca 328/2008 - 38, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Městský soud v Praze zamítl rozsudkem ze dne 9. 9. 2010, č. j. 11 Ca 328/2008 – 38 žalobu, kterou se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 28. 7. 2008, č. j. 3968/08-1400-201897, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Brandýse nad Labem (dále jen „finanční úřad“) dne 30. 11. 2007, č. j. 1123/08/057960/1212, kterým byla stěžovatelce vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 149 070 Kč. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že z vymezení plátce daně v ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2007, (dále jen „zákon o trojdani“) vyplývá, že daň je povinen zaplatit převodce (prodávající) s tím, že nabyvatel je ručitel. Nevyplývá z něj ale právní skutečnost, na základě které došlo ke změně vlastnictví nemovitosti. V citovaném ustanovení je výslovně jako plátce daně uveden převodce, což je širší pojem než kupující a převodem či přechodem je změna v osobě vlastníka. Finanční ředitelství z toho v napadeném rozhodnutí správně dovozuje, že pojem převodce zahrnuje jak toho, jehož vlastnictví přešlo na základě smluvního

vztahu, tak i toho, jehož vlastnictví přešlo na základě rozhodnutí státního orgánu. Ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani obsahuje taxativní výčet případů, kdy poplatníkem daně z převodu nemovitostí není převodce, ale nabyvatel. Jde o případy, kdy stát daňovou povinnost přesouvá na nabyvatele z důvodu, že má zájem na vybrání majetkové daně a právě v těchto vyjmenovaných případech by převodce nebyl schopen daň uhradit, protože výtěžek převodu vlastnictví připadne jiné osobě než je původní vlastník. Tento taxativní výčet nelze rozšířit a v žádném případě jej nelze použit na situaci stěžovatelky, která obdržela finanční náhradu ve výši 4 969 000 Kč, ze které je bez problémů schopna daň uhradit. Městský soud dále uvedl, že usnesení soudu vydané podle ust. § 99 o. s. ř., jehož obsahem je schválení smíru účastníků o vypořádání podílového spoluvlastnictví, má sice podle odst. 3 citovaného ustanovení účinky pravomocného rozhodnutí, ale ve smírčím řízení se soud omezuje pouze na zjištění souhlasného stanoviska účastníků a pojmové způsobilosti upravit jejich dosud vzájemně sporné poměry soukromoprávní dispozicí. V případě smírčího řízení tedy soud vystupuje pouze jako garant jejich souhlasně projevené vůle. V této souvislosti městský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 – 85, v němž byl vysloven právní názor, že usnesení civilního soudu o schválení smíru vydané podle o. s. ř. nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu ust. § 28 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správně daní a poplatků“), kterým by bylo finanční ředitelství vázáno. Za takové rozhodnutí by v daném případě bylo možné považovat pouze pravomocný rozsudek. V dané věci došlo ke zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem schváleným smírem a poplatníkem daně z převodu nemovitostí podle ust. § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani je ustupující podílový spoluvlastník, tj. osoba, která obdržela soudem určenou náhradu za převod části spoluvlastnického podílu, který přešel do vlastnictví druhého spoluvlastníka, tedy stěžovatelka. I v případě, že byl smír schválen usnesením soudu, je poplatníkem daně z převodu nemovitostí převodce.

Proti tomuto rozsudku podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., ve které nejprve odkázala na svá předchozí podání učiněná v průběhu správního i soudního řízení. Nesprávné posouzení právní otázky městským soudem spatřuje stěžovatelka v tom, že ust. § 8 odst. 1 písm. a) a b) zákona o trojdani nebylo vyloženo v souladu se zákonem. Nebyl totiž respektován závazný výklad citovaného ustanovení zveřejněný ministerstvem financí v „Pokynech k vyplnění Přiznání k dani z převodu nemovitostí“ (dále jen „Pokyny“). V této souvislosti stěžovatelka poukázala na bod 2. Pokynů, ve kterém je uvedeno, kdo je poplatníkem daně z převodu nemovitostí. Označil – li zákonodárce v ust. § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani převodce a v závorce jako prodávajícího, přesně tím definoval, že se jedná o úplatný smluvní převod vlastnictví a není žádný důvod k pochybnostem o jakou právní skutečnost, na základě které došlo ke změně vlastnictví, se jedná. Městský soud rovněž svůj obecný závěr, že v citovaném ustanovení je výslovně uveden jako plátce daně převodce (správně poplatník daně), což je širší pojem než kupující (správně pravděpodobně prodávající) a převodem či přechodem je změna v osobě vlastníka, měl uvést do souvislosti se zněním zákona a vypořádat se s rozporem svého obecného tvrzení se zákonnou úpravou, podle které může být převodcem být buď ten, jehož vlastnictví přešlo na základě smluvního vztahu převodem, nebo ten, jehož vlastnictví přešlo na základě rozhodnutí státního orgánu, tedy přechodem vlastnického práva. Výklad městského soudu se dostává do dalších sporných souvislostí, protože by např. znamenal, že nabyvatel by byl ručitelem

za zaplacení daně jen v případě smluvního převodu, ale nikoliv v případě nabytí majetku rozhodnutím státního orgánu. V případě nabytí majetku na základě rozhodnutí, by totiž nebyla naplněna dikce zákona „převodce (prodávající)“. Současně by tak vznikla situace odporující právní úpravě, protože ust. § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani představuje ručení vznikající nabyvateli ze zákona. Naznačený rozpor nenastává při použití výkladu užitém ministerstvem financí v Pokynech. Rozdílné způsoby nabytí vlastnického práva k nemovitostem, zcela rozdílné způsoby při stanovení ceny nemovitosti, rozdílný způsob zápisu do katastru nemovitostí, se nutně musí odrazit v různém postupu při stanovení poplatníka daně. Tvrzení městského soudu, že stát přesouvá daňovou povinnost na nabyvatele z důvodu zájmu na vybrání daně, protože převodce by nebyl schopen daň uhradit, nemá žádný podklad v zákoně. Navíc např. vyvlastnění uvedené v ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani je možné provést jen ve veřejném zájmu, na základě zákona a za náhradu, kdy převodce získá finanční náhradu a přesto je poplatníkem daně nabyvatel. I zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem v případě, je nuceným odejmutím vlastnického práva, tedy druhem vyvlastnění (nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 1994, sp. zn. III. ÚS 102/94). Princip nastíněný městským soudem, že pokud někdo obdržel finanční náhradu, ze které je schopen daň uhradit, se tím stává automaticky poplatníkem daně, nelze ze zákona dovodit. Jen proto, že stěžovatelka byla rozhodnutím soudu zbavena práva vlastnit ideální polovinu rodinného objektu, jelikož nebyla schopna druhého spoluvlastníka vyplatit a byla nucena přijmout finanční náhradu za svůj podíl, by měla být postižena tím, že by měla uhradit daň z převodu nemovitostí. Stížní důvod uvedený v ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. stěžovatelka spatřuje v tom, že ačkoliv je nesporné, že Krajský soud v Praze schválil smír podle ust. § 99 o. s. ř., čemuž předcházelo rozsáhlé nalézací řízení, městský soud se v napadeném rozsudku zabývá smírčím řízením podle ust. § 67 o. s. ř. a vyslovuje právní závěr, že schválení smíru nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu ust. § 28 zákona o správě daní a poplatků. Zcela tak pominul, že před schválením smíru podle ust. § 99 o. s. ř. musí soud zkoumat, zda neodporuje zákonu a musí tedy řešit i v úvahu přicházející předběžné otázky, např. otázku vlastnictví. Smír schválený podle ust. § 99 o. s. ř. má tedy zcela jinou právní povahu než smír uzavřený ve smírčím řízení, u kterého Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku dovozuje, že jej nelze považovat za rozhodnutí, jímž by bylo finanční ředitelství vázáno. Městský soud tedy vzal nesprávně za podklad svého rozhodnutí rozsudek Nejvyššího správního soudu, který na danou věc nelze aplikovat. Stěžovatelka také vytýkala městskému soudu, že v napadeném rozsudku zcela opomenul uvést obsah jejího podání ze dne 19. 1. 2009. Další její obsáhlé podání ze dne 2. 9. 2010 popsal jen stručně a k problematice rozporného výkladu ust. § 8 odst. 1 zákona o trojdani pouze uvedl, že ve spise je založeno sdělení ministerstva financí ze dne 3. 12. 2007 se stručným popisem jeho obsahu, aniž se se souvisejícími námitkami stěžovatelky vypořádal. Městský soud se tedy vůbec nezabýval značnou částí oprávněných námitek stěžovatelky a pouze převzal tvrzení finančního ředitelství jako správné. Tím došlo k porušení práva stěžovatelky na spravedlivý proces. Nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí spatřuje stěžovatelka v tom, že důvody, kterými městský soud odůvodnil své rozhodnutí, byly doloženy argumenty, které jsou v rozporu se zákonem, nebo se uvedené důkazy k věci nevztahují. Navíc místy je odůvodnění napadeného rozsudku nesrozumitelné pro záměnu pojmů a nesprávnou citaci příslušných ustanovení zákona. Městský soud se tak dopustil mimo jiné i libovůle zakázané v čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a lidských svobod. Poplatník daně má nejen povinnosti stanovené zákonem ale i právo být podrobně informován, jakým

způsoben je povinen tyto své povinnosti plnit a k tomu slouží především Pokyny, které je nutno považovat za jednoznačný právní výklad odborníků ministerstva financí. Jejich zpochybnění téměř 7 let od počátku jejich platnosti by mělo rozsáhlé důsledky na do té doby vydané platové výměry, přičemž se jedná o jednoduchou a zásadní otázku, kdo je poplatníkem daně při vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem, což je v těchto Pokynech jednoznačně stanoveno. Ze shora uvedených důvodů stěžovatelka navrhla zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci městskému soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stížní námitky jsou totožné s námitkami žalobními, a proto odkázalo na své vyjádření k žalobě a navrhlo zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Tuto vadu spatřuje stěžovatelka v tom, že se městský soud nezabýval značnou částí oprávněných žalobních námitek.

Podle judikatury Ústavního soudu patří povinnost soudů odůvodňovat svá rozhodnutí k základním principům, které představují součást práva na řádný proces podle čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, jakož i součást pojmu právního státu podle čl. 1 Ústavy České republiky, a vylučují libovůli při rozhodování. Z odůvodnění musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nepřezkoumatelné rozhodnutí neposkytuje dostatečné záruky, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94 a ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, dostupné na http://nalus.usoud.cz).

Krajský (městský) soud je v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu povinen se vypořádat se všemi námitkami uplatněnými žalobcem v podané žalobě a je povinen své rozhodnutí řádně odůvodnit, tj. srozumitelným způsobem uvést, jaké skutečnosti vzal při svém rozhodování za prokázané a které nikoliv, jakými úvahami byl ve svém rozhodování veden, o které důkazy opřel svá skutková zjištění, a které důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Tato povinnost soudu vyplývá z ust. § 75 odst. 2 s. ř. s., podle něhož soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí žalovaného, a dále z ust. § 54 odst. 2 s. ř. s., podle něhož je odůvodnění povinnou náležitostí soudního rozhodnutí.

Jak již Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval (viz např. rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS), opomene-li krajský (městský) soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

K takovému pochybení městského soudu došlo i v dané věci. Stěžovatelka v žalobě namítala rozpor závěrů finančních orgánů s Pokyny, přičemž tato zcela konkrétní argumentace tvoří podstatnou část žaloby. Tuto žalobní námitku navíc stěžovatelka zopakovala a doplnila i v dalších svých podáních v průběhu řízení před městským soudem. Přesto městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku na tuto žalobní námitku nijak nereagoval. Z tohoto důvodu je napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Stěžovatelka rovněž v kasační stížnosti poukázala na to, že městský soud při rozhodování zcela opomenul její stanovisko ze dne 19. 1. 2009 k vyjádření finančního ředitelství. Toto stanovisko, jehož kopii připojila ke kasační stížnosti, je opatřeno razítkem městského soudu s datem 19. 1. 2009 a označeno stěžovatelkou „k č. j.: 11 Ca 328/2008 - 23“ (tj. spisovou značkou, pod kterou bylo řízení před městským soudem vedeno) a je v něm opakovaně navrhováno zrušení napadeného rozhodnutí finančního ředitelství. Toto podání však není součástí soudního spisu a ani v napadeném rozsudku se o něm městský soud nezmiňuje. Je tedy zřejmé, že městský soud toto podání při svém rozhodování nevzal v úvahu. Toto pochybení městského soudu představuje podle Nejvyššího správního soudu jinou vadu řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a je tedy dalším důvodem pro závěr o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku.

Městský soud rovněž v napadeném rozsudku zaměňuje pojmy poplatník a plátce daně a nesprávně odkazuje na ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani místo písm. a) citovaného ustanovení, na což stěžovatelka důvodně poukazuje v kasační stížnosti. Tyto dílčí nepřesnosti však nedosahují intenzity odůvodňující závěr o nesrozumitelnosti napadeného rozsudku. Bude nicméně úkolem městského soudu, aby podobné nepřesnosti, které výrazně snižují přesvědčivost jeho rozhodnutí, neopakoval.

Městský soud v napadeném rozsudku také odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, a citoval z něj část týkající se závaznosti usnesení civilního soudu o schválení smíru pro správce daně v daňovém řízení ve smyslu ust. § 28 zákona o správě daní a poplatků. Městský soud však neuvedl právní názor vyslovený v citovaném rozsudku do kontextu s posuzovanou věcí, a proto není zřejmé, jakou relevanci má tento právní názor pro, v dané věci sporný, výklad ust. § 8 odst. 1 zákona o trojdani.

Nejvyšší správní soud se již nezabýval dalšími stížními námitkami, neboť meritorní přezkum napadeného rozsudku je vyloučen za situace, kdy městský soud sice vyslovil jednoznačný závěr, že stěžovatelka byla poplatníkem daně z převodu nemovitostí, ale nevypořádal se všemi relevantními žalobními body týkajícími se této otázky.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek podle ust. § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení, v němž je městský soud podle odst. 3 citovaného ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku. O věci bylo rozhodnuto bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 23. prosince 2011

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu