



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **V. H.**, zastoupena Mgr. Martinem Zikmundem, advokátem se sídlem Šafaříkovy sady 5, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2013, č. j. 57 Af 4/2012 – 31,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně V. H. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2013, č. j. 57 Af 4/2012 – 31, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Plzni (dále také „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 31. 5. 2013, č. j. 57 Af 4/2012 – 31, zamítl žalobu V. H., kterou se domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni (dále též „finanční ředitelství“), ze dne 16. 12. 2011, č. j. 8428/11-1400-400136, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a současně potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Blovicích (dále také „správce daně“), ze dne 7. 9. 2011, č. j. 47342/11/141971401833, kterým byl zamítnut návrh žalobkyně na obnovu řízení zakončeného platebním výměrem správce daně ze dne 10. 8. 2004, č. j. 14242/04/141570, na daň z převodu nemovitostí ve výši 171.230 Kč (dále také „platební výměr“).

Žalobkyně ve své žalobě uvedla, že je dědičkou a právní nástupkyní po V. P., zemřelém dne 23. 3. 2011 (usnesení Okresního soudu v Domažlicích sp. zn. 10 D 211/2011, které nabylo právní moci dne 13. 7. 2011). V. P. uzavřel dne 18. 4. 2003 kupní smlouvu o převodu nemovitostí s L. J. a Finanční úřad v Blovicích nato vydal dne 10. 8. 2004 pod č. j. 14242/04/141570 platební výměr, kterým byla podle uvedené kupní smlouvy vyměřena daň z převodu nemovitostí. Následně pak byla Finančním úřadem v Blovicích vůči V. P. exekučně vymožena daň z převodu nemovitostí, včetně nákladů exekuce a příslušenství ve výši cca 180.000 Kč. Rozsudkem

Okresního soudu Plzeň - jih ze dne 28. 7. 2008, č. j. 19 C 42/2007 – 87, bylo mimo jiné určeno, že převáděné nemovitosti podle kupní smlouvy ze dne 18. 4. 2003 jsou ve vlastnictví prodávajícího V. P. z důvodu neplatnosti uvedené kupní smlouvy od samého počátku. Z tohoto důvodu proto nedošlo ani k převodu vlastnictví k nemovitostem na kupujícího L. J., ani ke vzniku předmětu daně a daňové povinnosti a částka cca 180.000 Kč byla exekučně neoprávněně. Podle správních orgánů je však obnova řízení nepřipustná, protože marně, ke dni 31. 12. 2007, uplynula lhůta ke stanovení daně, a navíc daň z převodu nemovitosti byla vyměřena (v době vyměření) na základě nezpochybněné kupní smlouvy.

Krajský soud především nesouhlasí s domněnkou žalobkyně, že v jejím případě byla dodržena subjektivní lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení. Podle ust. § 118 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), lze návrh na povolení obnovy řízení podat do 6 měsíců ode dne, kdy se navrhovatel dozvěděl o důvodech obnovy řízení. V případě univerzální sukcese však nelze dospět k závěru, že tato lhůta běží od okamžiku smrti právního předchůdce žalobkyně V. P. (dále jen „právní předchůdce“). Žalobkyně vstoupila do všech práv a povinností svého předchůdce za stavu, ve kterém se tato práva a povinnosti v okamžiku smrti právního předchůdce žalobkyně nacházely. Ze žalobkyní předloženého rozsudku Okresního soudu Plzeň – jih ze dne 28. 7. 2009, č. j. 19 C 42/2007 - 87, který nabyl právní moci dne 5. 8. 2008, vyplynulo, že předmětná kupní smlouva ze dne 18. 4. 2003 byla neplatná a že právní předchůdce žalobkyně byl v řízení zastoupen opatrovníkem – městem Nepomuk. V dané věci je tak nebytné počátek běhu subjektivní lhůty pro podání žádosti o obnovu odvozovat ode dne doručení tohoto rozsudku uvedenému opatrovníkovi, tj. nejpozději ode dne 5. 8. 2008. Uplynutím šesti měsíců od tohoto dne tak právnímu předchůdci žalobkyně uplynula subjektivní lhůta pro podání žádosti o obnovu daňového řízení. Žalobkyně však podala žádost o obnovu řízení i po marném uplynutí objektivní lhůty, neboť lhůta k vyměření daně uplynula již dnem 31. 12. 2007, a žádost o obnovu řízení byla podána až dne 27. 6. 2011.

Krajský soud shledal neopodstatněnými i ostatní námitky žalobkyně, tj. že platební výměr doposud nenabyl právní moci, a že nemohly běžet žádné lhůty, neboť právní předchůdce žalobkyně neměl ustanoveného opatrovníka.

Zcela nerozhodnou skutečností je okolnost, zda platební výměr ze dne 10. 8. 2004 nabyl právní moci, či nikoliv. Běh lhůty k vyměření daně je odvislý od okamžiku zápisu práva do katastru nemovitostí a nikoliv od okamžiku nabytí právní moci tohoto výměru. Nadto z rozsudku Okresního soudu Plzeň - jih ze dne 19. 3. 2004, č. j. Nc 718/2003 - 43, vyplývá, že právní předchůdce žalobkyně byl zbaven způsobilosti k právním úkonům pro duševní poruchu trvalého rázu, nebyl mu však současně ustanoven opatrovník. Právě z důvodu zachování práv právního předchůdce žalobkyně v daňovém řízení mu byl ustanoven zástupce podle § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Platební výměr byl proto doručen tomuto zástupci (srov. ust. § 17 zákona o správě daní a poplatků) a tím v souladu se zákonem nabyl i právní moci. I kdyby však právnímu předchůdci započala běžet lhůta k podání daňového přiznání až ode dne 15. 3. 2007, tedy ode dne právní moci usnesení soudu ze dne 29. 9. 2006, kdy mu byl ustanoven opatrovník, a nikoliv ode dne 19. 5. 2003 (vznik zákonné povinnosti podat daňové přiznání a uhradit daň), neměla by tato okolnost na projednávanou věc žádný důsledek. Je tomu tak proto, že by konec lhůty k vyměření daně právnímu předchůdci žalobkyně připadl na 31. 12. 2010. Pokud však žádost o obnovu řízení podala žalobkyně až dne 27. 6. 2011, byla by i tak opožděná (mimo zákonné lhůty). Krajský soud proto neshledal žádný žalobní bod důvodným a proto žalobu V. H. zamítl.

pokračování

Proti tomuto rozsudku krajského soudu (žalobkyně nesprávně uvádí „usnesení“) podala žalobkyně jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou opřela o důvody obsažené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), d) a e) s. ř. s.

Stěžovatelka zásadně nesouhlasí s názorem, že pokud podala návrh na obnovu řízení dne 27. 6. 2011, stalo se tak opožděně, a že z tohoto důvodu řízení není možné obnovit. Kupní smlouva ze dne 18. 4. 2003 však byla absolutně neplatná podle § 38 odst. 2 občanského zákoníku. O tom rozhodl svým rozsudkem Okresní soud Plzeň - jih (dále jen „okresní soud“), ze dne 28. 7. 2008, č. j. 19 C 42/2007 - 87, když určil, že nemovitosti, které byly předmětem uvedené kupní smlouvy jsou ve vlastnictví jejího právního předchůdce. Pokud tedy nedošlo k převodu vlastnictví na kupujícího L. J., nemohlo dojít ani ke vzniku předmětu daně a daňové povinnosti. Z tohoto důvodu potom není oprávněná ani exekuce na cca 180.000 Kč. Byla-li tedy jejímu právnímu předchůdci vyměřena daňová povinnost neoprávněně, domáhá se jako jeho nástupkyně v souladu se zákonem obnovy řízení. K neplatnosti uvedené kupní smlouvy od samého počátku měly správní orgány přihlížet ex offio a nikoliv tuto okolnost popírat. Ze stejného důvodu není ani možno stanovit počátek běhu lhůty pro stanovení daně (§ 148 daňového řádu). Pokud ale není možno stanovit počátek této lhůty, není možno ani určit její konec. Dosud tak neuplynula lhůta k vyměření daně, ani se daň samotná nestala splatnou. Je proto nesprávný závěr finančního ředitelství, tak i krajského soudu, že lhůta k podání návrhu na povolení obnovy řízení uplynula již dne 31. 12. 2007 (objektivní lhůta).

Krajský soud se rovněž mýlí, pokud dovozuje, že marně uplynula (nebyla dodržena) i subjektivní lhůta 6 - ti měsíců pro podání návrhu na obnovu daňového řízení. Je tomu tak proto, že se o důvodech obnovy řízení dozvěděla až po smrti V. P., který zemřel dne 23. 3. 2011. Konec subjektivní lhůty proto připadá až na den 23. 9. 2011, a do tohoto termínu svou žádost podala. Nezmeškala proto ani subjektivní lhůtu k podání návrhu na obnovu řízení.

Ostatně platební výměr ani nenabyl právní moci, neboť nikdy nebyl doručen jejímu právnímu předchůdci. Řízení totiž bylo s jejím právním předchůdcem vedeno v mezidobí mezi rozhodnutím okresního soudu ze dne 19. 3. 2004, sp. zn. Nc 718/2003 (o zbavení způsobilosti k právním úkonům) a rozhodnutím ze dne 29. 9. 2006, sp. zn. 3 P 76/2004, které nabylo právní moci dne 15. 3. 2007, jímž byl právnímu předchůdci ustanoven opatrovník – město Nepomuk. V. P. proto nebyl způsobilý převzít platební výměr správce daně a ten tak nemohl nabýt právní moci. Na tom nic nemění ani poukazované rozhodnutí správce daně o ustanovení zástupce jejímu právnímu předchůdci ze dne 20. 5. 2004, č. j. 17294/04/141570. Doručení takovému zástupci je třeba považovat za nedostačující, které nemůže mít ani zamýšlené důsledky. Mělo být doručováno výhradně opatrovníkovi a nikoliv zástupkyni jejího právního předchůdce – A. P., která měla právní zájem na prodeji nemovitostí, neboť si chtěla ponechat utrženou hotovost. Má tedy za to, že po dobu od zbavení způsobilosti k právním úkonům právního předchůdce do okamžiku, kdy mu byl ustanoven opatrovník, nemohly běžet žádné lhůty a nemohla za něj ani jednat jiná osoba (ustanovený zástupce pro daňové řízení).

V neposlední řadě bez bližšího stěžovatelka namítá, že krajský soud neinterpretovat dotčená ustanovení zákona z pohledu účelu a smyslu ochrany ústavně garantovaných základních práv a svobod. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalované Odvolací finanční ředitelství považuje kasační stížnost za neopodstatněnou. K věci samé a k jednotlivým stížnostním argumentům uvádí, že předmětem sporu je po věcné stránce splnění jedné z podmínek ust. § 119 odst. 4 daňového řádu – dodržení zákonné lhůty k podání návrhu na obnovu řízení. Neplatnost kupní smlouvy, kde právní předchůdce stěžovatelky vystupoval jako prodávající, je však zásadní skutečností, která je běžným důvodem

k povolení obnovy řízení. Aby k tomu mohlo ale dojít, musely by být naplněny zákonné lhůty, na které je tento mimořádný opravný prostředek vázán. V řízení byla dodržena subjektivní lhůta, neboť V. P. zemřel dne 23. 3. 2011 a žádost byla doručena správci daně dne 27. 6. 2011 (rozhodnutí o dědictví nabylo právní moci dne 13. 7. 2011). Nebyla však dodržena objektivní lhůta. Ta je dána ust. § 119 odst. 4 daňového řádu (dříve § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků ve spojení s § 47 zákona o správě daní a poplatků), resp. § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“). Jak správně vyslovil krajský soud, tato lhůta marně uplynula ke dni 31. 12. 2007. Na správnost vysloveného závěru krajského soudu nemá žádný vliv okolnost, že návrh na obnovu řízení byl podán stěžovatelkou jako právním nástupcem zemřelého V. P., ani to, že platební výměr byl doručen ustanovenému zástupci právního předchůdce stěžovatelky podle § 10 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, ani domněnky stěžovatelky, že ustanovený zástupce nedostatečně hájil zájmy V. P. Platební výměr byl doručen v souladu se zákonem o správě daní a poplatků a proto je neopodstatněná námitka, že následně ani nenabyl právní moci. I kdyby bylo možno přisvědčit argumentaci stěžovatelky o nezbytnosti zastoupení jejího právního předchůdce opatrovníkem (což není pro daňové řízení oproti občanskému soudnímu řízení vyžadováno), byla by i tak žádost stěžovatelky opožděná. V. P. byl ustanoven opatrovník rozhodnutím okresního soudu dne 29. 9. 2006, sp. zn. 3 P 76/2004, které nabylo právní moci dne 15. 3. 2007. I pokud by byla lhůta k vyměření daně (podání návrhu) počítána od tohoto okamžiku, připadl by poslední den k podání návrhu na den 31. 12. 2010. Žádost o obnovu řízení stěžovatelky by i tak byla podána po uplynutí objektivní lhůty k vyměření daně. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z kasační stížnosti vyplývá, že stěžovatelka podává svůj opravný prostředek explicitně nejen z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., ale také z důvodu obsaženého v ust. § 103 odst. 1 písm. d) a e) s. ř. s., tedy pro nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, případně pro jinou vadu řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a pro nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení.

Opodstatněností kasační stížnosti z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy pro - nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení – se Nejvyšší správní soud nezabýval. Je tomu tak proto, že kasační stížnost žalobkyně nesměruje proti usnesení krajského soudu, kterým by byl její žalobní návrh odmítnut, či zastaveno řízení o něm, ale směruje proti rozsudku - rozhodnutí o věci samé – kterým byla žaloba stěžovatelky zamítnuta. Uplatnění kasační stížnosti z tohoto důvodu [§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.] je tak již z povahy věci vyloučeno. Ostatně stěžovatelka k tomuto stížnostnímu důvodu ani nikterak nerozvedla svou argumentaci.

Jde - li o stěžovatelkou vytčenou nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, Nejvyšší správní soud konstatuje, že jde o vlastnost rozhodnutí správních soudů, ke které je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Z tohoto důvodu se proto zabýval sám (bez odůvodnění námitky) otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozsudku. K posouzení této námitky z důvodu podřaditelného pod ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. pak přistoupil přednostně před právním posouzením věci samé. Je tomu tak proto, že by bylo přinejmenším předčasné, aby se Nejvyšší správní soud nejdříve zabýval právním posouzením věci samé, bylo-li by současně napadené rozhodnutí krajského soudu skutečně nepřezkoumatelné, či založené na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

pokračování

Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. náleží Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu, náleží Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, *je i povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve správním soudnictví podle ust. § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí především vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani náleží Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní soud vyslovil, že *„odůvodnění rozhodnutí soudu jednájícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena“*. Ostatně Ústavní soud i v náleží ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: *„Soudy jsou povinny svá rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny“*.

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírký rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyložil, že: *„Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné“*. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, který byl publikován ve Sbírcce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 133/2004, pak vyslovil Nejvyšší správní soud názor, že: *„Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na důlčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny“*. Nejvyšší správní soud též judikoval v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupném na www.nssoud.cz, že pokud *„z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.“*. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, dostupném na www.nssoud.cz, tento soud vyslovil právní názor, že: *„Nezabýval-li se krajský soud řádně uplatněným žalobním bodem a místo toho odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu, které problematiku, na niž žalobní bod dopadal, vůbec neřešilo, nelze než soudní rozhodnutí zrušit, neboť je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]“*. V rozsudku ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud judikoval, že: *„Rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné*

pro nesrozumitelnost, pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí“. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 Aps 2/2009 - 197, je řízení před krajským soudem zatíženo jinou vadou řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé i tehdy, „*existuje-li rozpor mezi obsahem žaloby a jejím petitem, případně je protichůdný již samotný petit, a tyto rozpory nebyly odstraněny ani po provedeném jednání před soudem“.*

Nejvyšší správní soud tedy konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvážil o pro věc zásadních skutečnostech (uplatněných žalobních bodech), resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní soud vyšel a jak o něm uvážil. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. ust. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na ust. § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán dispoziční zásadou. Z rozsudku musí být patrné, jak se správní soud vypořádal se vznesenými žalobními body a k nim se vztahující zásadní žalobní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění soudního rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud by soudní rozhodnutí vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo na žalobní námitky a na zásadní argumentaci, o kterou se opírají, pomíjelo by jednotlivá podání žalobce a námitky v nich uvedené, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost. Měl-li by pak být rozsudek správního soudu založen na jiné vadě řízení ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., muselo by se jednat o takovou vadu v řízení před krajským soudem, která by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Z napadeného rozsudku krajského soudu je zřejmé, že správní soud při svém rozhodování posuzoval zákonnost napadeného rozhodnutí finančního ředitelství v mezích podané správní žaloby stěžovatelky ze dne 14. 2. 2012. Z uvedeného rozsudku vyplývá, z jakého skutkového stavu krajský soud vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Z rozsudku je rovněž patrné, z jakých důvodů má krajský soud za to, že ob stojí žalobou napadené rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 16. 12. 2011, č. j. 8428/1-1400-400136, resp. proč má krajský soud vyslovené právní závěry odvolacího správního orgánu za přiléhavé a naopak, z jakých důvodů má žalobní námitky stěžovatelky za liché, mylné a vyvrácené. Krajský soud také dostatečně srozumitelně vyslovil svůj názor, z jakých důvodů má za to, že v projednávané věci marně uplynula objektivní lhůta k vyměření daně a tedy i lhůta k nařízení či povolení obnovy řízení ve věci právního předchůdce stěžovatelky. Krajský soud se přitom vypořádal i s argumentací stěžovatelky stran neplatnosti poukazované kupní smlouvy i s oprávněností postupu správních orgánů podle ust. § 10 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a jeho právních následků. Konečně se pak krajský soud vyslovil i k deklarovanému dodržení 6 - ti měsíční subjektivní lhůty k podání návrhu na obnovu řízení ze strany stěžovatelky dne 27. 6. 2011.

Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným, ani to, že by byl napadený rozsudek zatížen jinou vadou řízení ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Stěžovatelka především namítá, že krajský soud nesprávně po právní stránce posoudil otázku uplynutí lhůt (subjektivní i objektivní) k podání návrhu na obnovu řízení.

Krajský soud v čl. IV. rozsudku (strana 6 odst. 3) došel k závěru, že objektivní lhůta k podání návrhu na obnovu řízení marně uplynula ke dni 31. 12. 2007 a že stěžovatelka

pokračování

nedodržela lhůtu stanovenou v § 119 odst. 4 daňového řádu. Současně nad rámec žalobních bodů (stěžovatelka nenamítala vadné posouzení subjektivní lhůty finančním ředitelstvím) došel i k závěru, že ke dni podání návrhu na obnovu řízení marně uplynula i subjektivní lhůta (6-ti měsíční) k podání návrhu na obnovu řízení podle ust. § 118 odst. 2 daňového řádu.

Předně je třeba konstatovat, že mezi účastníky řízení není sporu o skutkových okolnostech projednávané věci. Stěžovatelka krajskému soudu nevytýká nesprávná skutková zjištění, ale pouze nesprávné právní hodnocení skutkového stavu věci (konkrétně nesprávné určení počátku a konce zákonné lhůty k podání návrhu na obnovu řízení zakončeného vydáním platebního výměru správcem daně).

Podle ust. § 118 odst. 2 daňového řádu návrh na povolení obnovy řízení lze podat do 6 měsíců ode dne, kdy se navrhovatel dozvěděl o důvodech obnovy řízení.

Podle ust. § 119 odst. 4 věta první daňového řádu obnovu nalézacího řízení lze povolit nebo nařídit, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně.

Otázkou časového horizontu (lhůty), ve kterém lze rozhodnout o povolení obnovy řízení se Nejvyšší správní soud zabýval již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 19. 6. 2008, č. j. 7 Afs 28/2008 - 5, dostupném na www.nssoud.cz, v němž vyslovil právní názor, že: „*Žádost o povolení obnovy řízení musí být podána v rámci zákonem stanovených lhůt. Konec objektivní lhůty k podání žádosti (§ 54 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatku) je pak spojen s uplynutím tříleté prekluzivní lhůty k vyměření nebo doměření daně (§ 47 citovaného zákona), jejíž počátek je určen § 47 odst. 1 citovaného zákona, popřípadě skutečností předpokládanou § 47 odst. 2 větou první téhož zákona*“. Toutéž otázkou se zabýval i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 23. 2. 2010, č. j. 7 Afs 20/2007 - 73, dostupném na www.nssoud.cz, v němž konstatoval, že: „*Obecná prekluzivní lhůta pro vyměření (doměření) daně podle § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatku, se bez dalšího neuplatní v řízení o tzv. mimořádných opravných prostředcích podle části páté tohoto zákona, ani v řízení o dodatečném daňovém přiznání podle § 41 zákona, pro něž tento zákon upravuje lhůty zvláštní. Lhůta podle § 47 odst. 1 citovaného zákona se tedy v těchto řízeních uplatní jen v případech, kdy na ni zvláštní úprava těchto institutů v tomto zákoně přímo odkazuje, a kdy je tak lhůta pro vyměření (doměření) daně přímou součástí zvláštní lhůty pro použití příslušného mimořádného opravného prostředku, případně pro podání dodatečného daňového přiznání. Zároveň lze tuto lhůtu v takových případech použít právě jen v uvedeném rozsahu, tj. jako součást zvláštní lhůty pro použití daného procesního institutů*“. Vyslovil tedy názor, že objektivní lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení je ztotožněna s prekluzivními lhůtami pro vyměření daně podle § 47 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatku, a že je třeba vycházet z toho, že pro možnost obnovy řízení na žádost daňového subjektu je rozhodující, aby objektivní lhůta podle § 54 odst. 3 tohoto zákona ve spojení s § 47 zákona o správě daní a poplatku (stejně jako subjektivní šestiměsíční lhůta podle § 54 odst. 3 citovaného zákona) byla zachována v okamžiku podání žádosti o obnovu řízení.

Byť uvedené judikatorní závěry přímo nedopadají na projednávanou věc – stěžovatelka se domáhala obnovy řízení po té, co již vstoupil v účinnost daňový řád (od 1. 1. 2011), tj. podle § 118 a násl. daňového řádu, a nikoliv podle § 54 a násl. zákona o správě daní a poplatku, je přesto třeba z nich v projednávané věci vycházet. Je tomu tak proto, že podle § 264 odst. 4 daňového řádu běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Jinak řečeno podle daňového řádu se posuzují ty lhůty k vyměření daně, které doposud nezankly.

Správní orgány a krajský soud musely posuzovat otázku běhu a délky lhůty k vyměření daně podle § 47 zákona o správě daní a poplatků, resp. podle § 22 zákona o trojdani ve spojení s § 97 zákona o správě daní a poplatků, a přitom dospěly k správnému závěru, že stěžovatelka zmeškala objektivní lhůtu k povolení obnovy řízení ve věci daně stanovené jejímu právnímu předchůdci platebním výměrem správce daně.

V projednávané věci není sporu o tom, že dne 19. 5. 2003 došlo ke vkladu práva na základě smlouvy ze dne 18. 4. 2003. Vznikla-li za tohoto stavu právnímu předchůdci stěžovatelky povinnost podat přiznání k dani z převodu nemovitostí do konce měsíce srpna 2003 [§ 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdani], na kterou ale nereflektoval, a následně správce daně učinil dne 13. 7. 2004 úkon (vydal a řádně doručil právnímu předchůdci stěžovatelky, resp. jemu ustanovenému zástupci, výzvu k podání daňového přiznání), došlo k přetržení běhu prekluzivní lhůty k vyměření daně z převodu nemovitostí a založení běhu lhůty nové. Tato nová lhůta započala běžet ve smyslu § 22 odst. 2 zákona o trojdani, ve znění účinném do 31. 12. 2010, ode dne 31. 12. 2004 a její konec připadl na den 31. 12. 2007. Jelikož v tomto období nedošlo ze strany správce daně např. z popudu právního předchůdce stěžovatelky, či jeho zástupce, k úkonu, s nímž by zákon spojoval založení běhu lhůty nové, nutno přisvědčit krajskému soudu, že již ke dni 31. 12. 2007 došlo k uplynutí lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit (lhůty k vyměření či dodatečnému doměření daně z převodu nemovitostí). Krajský soud proto došel ke správnému závěru, že stěžovatelka, resp. již její právní předchůdce zmeškali objektivní lhůtu k povolení nebo nařízení obnovy řízení ve smyslu ust. § 119 odst. 4 daňového řádu, resp. § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Již jen z tohoto důvodu nebylo možno obnovu řízení povolit ve správním řízení a ani žalobě vyhovět.

Stěžovatelka se rovněž mýlí, pokud dovozuje, že krajský soud nesprávně posoudil otázku zmeškání subjektivní lhůty k povolení obnovy řízení (§ 118 odst. 2 daňového řádu). Je tomu tak proto, jak přílehavě uvedl již krajský soud, že stěžovatelka vstoupila do všech práv a povinností zemřelého a stala se jeho univerzálním sukcesorem. Je pak zcela nerozhodné, zda podala návrh na obnovu řízení ve lhůtě 6 měsíců poté, co se dozvěděla o úmrtí svého právního předchůdce. Podstatou univerzální sukcese je to, že sukcesor (zde stěžovatelka) vstupuje do práv a povinností zůstavitele za stavu, v jakém se tyto práva a povinnosti nacházely v okamžiku úmrtí zůstavitele (zde jejího právního předchůdce). Žádné lhůty neběží nově od počátku, ani se tímto okamžikem nestaví. Stěžovatelka tak vstoupila i do subjektivní lhůty k podání návrhu na obnovu řízení. I tato subjektivní lhůta však zanikla dříve, než se stěžovatelka stala právním nástupcem Vladislava P. Je tomu tak proto, že rozsudek Okresního soudu Plzeň - jih ze dne 28. 7. 2008, č. j. 19 C 42/2007 - 87, byl doručen soudem ustanovenému opatrovníku právního předchůdce stěžovatelky – městu Nepomuk dne 5. 8. 2008, čímž nabyl právní moci, a že od tohoto dne započala právnímu předchůdci stěžovatelky běžet subjektivní 6 - ti měsíční lhůta k podání návrhu na obnovu řízení (její konec připadl na čtvrtek 5. 2. 2009). Pokud v tomto termínu právní předchůdce stěžovatelky sám nebo prostřednictvím svého opatrovníka – města Nepomuk nepodal návrh na obnovu řízení, a stěžovatelka, jako právní nástupce V. P., jej podala až dne 27. 6. 2011, nelze dospět k jinému závěru, než takovému, že stěžovatelka, resp. již její právní předchůdce zmeškali i subjektivní lhůtu k podání návrhu na obnovu daňového řízení (§ 118 odst. 2 daňového řádu, resp. § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků).

Stěžovatelka také nesprávně dovozuje, že jejímu právnímu předchůdci nebyl platební výměr řádně doručen. Ve správním spise je ale u platebního výměru založena dodejka, z níž vyplývá, že platební výměr byl řádně doručen právnímu předchůdci stěžovatelky prostřednictvím jeho zástupce – A. P., narozené r. X, a to dnem X. Tento zástupce pro daňové řízení byl právnímu předchůdci stěžovatelky řádně ustanoven v souladu s ust. § 10 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků. Doručení písemnosti (zde platebního výměru) takovému zástupci má za následek, že se na něj hledí, jako by bylo doručeno samotnému daňovému subjektu, jemuž byla

pokračování

písemnost určena – zde V. P. (§ 17 odst. 11 zákona o správě daní a poplatků). Nemůže tak obstát námitka stěžovatelky, že platební výměr nebyl doručen a že proto nemohl ani nabýt právní moci. Totéž pak platí ohledně poukazované výzvy k podání daňového přiznání, která byla taktéž doručena ustanovenému zástupci. Neobstojí proto ani domněnka stěžovatelky, že jejímu právnímu předchůdci vůbec nezapočala plynout lhůta k podání přiznání na základě poukazované výzvy ze dne 13. 7. 2004, č. j. 4972/04/141570. Nerozhodná je též okolnost, že právnímu předchůdci stěžovatelky nebyl v době probíhajícího řízení ustanoven opatrovník. Právě na tyto případy totiž dopadá kompetence správce daně vyjádřená v ust. § 10 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, k ustanovení zástupce daňovému subjektu, který není způsobilý k právním úkonům a nemá současně soudem ustanoveného opatrovníka.

Stěžovatelka se mylně domnívá, že daň jejímu právnímu předchůdci neměla být vůbec stanovena, neboť z důvodu její absolutní neplatnosti nebylo možno určit počátek běhu lhůty pro stanovení daně z převodu nemovitostí. Je tomu tak proto, že okamžik běhu počátku lhůty ke stanovení daně jejímu právnímu zástupci vyplývá přímo ze zákona [konkrétně z ust. § 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdani]. Z tohoto ustanovení je patrné, že tato lhůta započala běžet nejpozději dne 31. 8. 2003, tj. ke dni, ke kterému uplynula V. P. lhůta k podání přiznání k dani z převodu nemovitostí (k zápisu do katastru došlo dne 19. 5. 2003). Jelikož si právní předchůdce stěžovatelky tuto povinnost nesplnil, počala mu běžet lhůta náhradní – stanovená správcem daně na základě výzvy ze dne 13. 7. 2004. Tímto dnem pak byl den 29. 7. 2004. Nelze proto dospět k závěru, že v projednávané věci nebylo možno určit počátek i konec lhůty k vyměření daně právnímu předchůdci, a že proto doposud neuplynula objektivní lhůta k vyměření daně z převodu nemovitostí, která by jinak bránila stěžovatelce v účinném uplatnění mimořádného opravného prostředku – návrhu na obnovu řízení.

Ze všech uvedených důvodů Nejvyšší správní soud ani neshledal, že by napadeným rozsudkem krajský soud zasáhl do základních práv a svobod stěžovatelky, jak bez bližšího stěžovatelka dovozovala v závěru své kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 5. 2013, č. j. 57 Af 4/2012 – 31, není opodstatněná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ust. § 109 odst. 2 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., za použití ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu nevznikly žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 12. září 2013

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu