



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců JUDr. Pavla Molka a Mgr. Davida Hipšera v právní věci žalobkyně: **T. N. M.**, zastoupena JUDr. Richardem Pustějovským, advokátem se sídlem Matiční 730/3, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 4. 2018, č. j. 22 Af 48/2017 - 37,

t a k t o :

- I.** Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 4. 2018, č. j. 22 Af 48/2017 - 37, **se zrušuje.**
- II.** Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 3. 3. 2017, č. j. 9862/17/5100-31461-711145, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 24 456 Kč k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Richarda Pustějovského do 30 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Žalobkyně kupní smlouvou uzavřenou dne 12. 3. 2010 prodala S. S. budovu a související pozemky v k. ú. F. (dále „nemovitosti“) za částku 2 100 000 Kč; vklad vlastnického práva byl katastrálním úřadem proveden ke dni 26. 3. 2010. Dne 15. 11. 2010 podala žalobkyně u Finančního úřadu ve Fulneku přiznání k dani z převodu nemovitostí, ve kterém vypočetla daň ve výši 81 645 Kč, a následně daň zaplatila. Nemovitosti však zapsal ještě v roce 2010 insolvenční správce společnosti VVM plus s. r. o. do majetkové podstaty, neboť ta jako insolvenční dlužník měla nemovitosti v roce 2001 prodat neplatnou kupní smlouvou. Tehdejší kupující se proto nemohl stát vlastníkem nemovitostí, a nemohl je tak ani darovat žalobkyni, která je nemohla dále prodat S. S.. S. S. podala v červnu 2010 vylučovací žalobu podle § 225 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ta však byla Krajským soudem v Ostravě zamítnuta, stejně tak bylo zamítnuto Vrchním soudem v Olomouci odvolání proti tomuto rozsudku. Oba soudy vyhodnotily všechny zmíněné smlouvy jako absolutně neplatné.

[2] Žalobkyně v návaznosti na výsledek incidenčního sporu podala dne 11. 4. 2016 u Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) žádost o vrácení daně z převodu nemovitostí ve výši 81 645 Kč, neboť měla za to, že daň zaplatila bez právního důvodu. Správce daně vyhodnotil tuto žádost jako žádost o vrácení přeplatku a jako návrh na obnovu řízení a vedl o nich dvě samostatná řízení. Řízení o povolení obnovy řízení, kterého se týká toto soudní řízení, správce daně zastavil rozhodnutím ze dne 7. 6. 2016, č. j. 2251757/16/3215-70461-807077. Podle § 119 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, lze totiž obnovu nalézacího řízení povolit, jen pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Objektivní lhůta pro vyměření daně z nabytí nemovitostí činila podle § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále „zákon o trojdani“), 3 roky od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Žalobkyně byla povinna podat daňové přiznání do 2. 8. 2010, lhůta proto začala běžet 31. 12. 2010. Od 1. 11. 2011 se běh lhůty řídil daňovým řádem, podle jehož § 148 odst. 4 písm. b) lhůta neběží po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a jejíž zodpovězení je nezbytné pro správné stanovení daně. Incidenční řízení vedené S. S. však takovým řízením podle správce daně nebylo, lhůta proto uplynula 31. 12. 2013.

[3] Odvolání žalobkyně zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 3. 2017, č. j. 9862/17/5100-31461-711145, neboť měl stejně jako správce daně za to, že návrh byl podán po uplynutí objektivní lhůty. Nad rámec toho dodal, že k 29. 2. 2016, tedy šest měsíců po právní moci rozsudku vrchního soudu, uplynula také šestiměsíční subjektivní lhůta k podání návrhu na obnovu řízení podle § 118 odst. 2 daňového řádu, návrh byl tedy navíc podán po uplynutí subjektivní lhůty.

II.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu ke krajskému soudu, v níž zpochybnila výklad § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu žalovaným a správcem daně, neboť žaloba na vyloučení nemovitosti z majetkové podstaty podle jejího názoru lhůtu pro vyměření daně z nemovitosti staví.

[5] Krajský soud se ztotožnil s názorem žalobkyně, že incidenční řízení je řízením ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu totiž povinnost platit daň z převodu nemovitostí vznikne pouze tehdy, přejde-li vlastnické právo z jedné osoby na druhou. Otázka platnosti kupní smlouvy, na jejímž základě mělo dojít k převodu vlastnického práva k nemovitosti, je proto skutečně otázkou, jejíž vyřešení je pro správné stanovení daně z převodu nemovitostí ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu nezbytné, a to nehledě na to, zda se tak děje v řízení o určení vlastnického práva, anebo v řízení o vylučovací žalobě podle § 225 insolvenčního zákona. Po dobu trvání řízení o incidenční žalobě proto neuplynula lhůta pro doměření daně a povolení obnovy řízení, takže správce daně a žalovaný v tomto ohledu postupovali nesprávně. Krajský soud však dodal, že zastavení řízení o návrhu na obnovu řízení žalovaný zdůvodnil také tím, že žalobkyni uplynula rovněž subjektivní lhůta k podání návrhu na obnovu řízení. Žalobkyně přitom toto tvrzení v žalobě nijak nezpochybnila, a krajský soud tak z úřední povinnosti učinit nemohl. Krajský soud proto musel považovat závěr žalovaného o uplynutí subjektivní lhůty za správný, a protože tento závěr sám o sobě obстоjí jako důvod pro zastavení řízení o návrhu na obnovu řízení podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, považoval rozhodnutí za věcně správné a žalobu zamítl.

III.

pokračování

[6] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s.

[7] Stěžovatelka namítla, že v žalobě brojila především proti nesprávnému závěru správce daně a žalovaného, podle kterých incidenční řízení není řízením ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu a rozsudek v něm vydaný nemá mimo incidenční řízení žádné důsledky. Zároveň však již od počátku daňového řízení ve svých podáních setrvala a dokládala, že podmínky pro povolení obnovy řízení byly splněny bezezbytku, a to včetně podání návrhu před uplynutím subjektivní a objektivní lhůty. Na obě lhůty přitom mělo vliv rozhodnutí v incidenčním řízení, přičemž subjektivní lhůta k podání návrhu na obnovu řízení počala běžet nikoliv od právní moci rozsudku vrchního soudu dne 30. 6. 2015, ale teprve ode dne 25. 11. 2015, kdy advokátní kancelář zastupující stěžovatelku převzala zastupování S. S. a dozvěděla se o existenci rozsudku vrchního soudu. Krajský soud proto postupoval formalisticky a v rozporu se zásadou legality, zásadou souladu s veřejným zájmem a zásadou dobré správy, pokud považoval rozhodnutí žalovaného za správné jen proto, že stěžovatelka žalobní argumentaci zaměřila primárně na otázku běhu lhůty objektivní. Podle stěžovatelky totiž již nezákonný výklad § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu správcem daně a žalovaným měl být důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí.

IV.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatelka námitku nesprávného posouzení běhu subjektivní lhůty k podání návrhu na obnovu řízení v žalobě neuplatnila, a proto § 104 odst. 4 s. ř. s. brání projednání této námítky v řízení o kasační stížnosti. Ztotožnil se přitom se závěrem krajského soudu, že otázku běhu subjektivní lhůty nemohl přezkoumat z úřední povinnosti.

V.

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že krajský soud své rozhodnutí založil na nesprávném posouzení právní otázky [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], neboť nesprávný závěr žalovaného, že incidenční řízení není řízením ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, podle stěžovatelky postačoval pro zrušení rozhodnutí žalovaného. Krajský soud uvedl, že by žalobě mohl vyhovět pouze tehdy, pokud by stěžovatelka úspěšně napadla oba nosné důvody rozhodnutí žalovaného, kterými byly jak závěr o uplynutí objektivní lhůty, tak závěr o uplynutí lhůty subjektivní. Nejvyšší správní soud se s krajským soudem ztotožňuje v tom, že pro zastavení řízení o návrhu na obnovu řízení postačí, pokud uplyne pouze jedna z těchto lhůt. Podle Nejvyššího správního soudu však rozhodnutí žalovaného stojí fakticky na jediném nosném důvodu, a tím je závěr, že rozhodnutí v incidenčním řízení nemá mimo incidenční řízení žádné důsledky. Od tohoto klíčového závěru se totiž v projednávaném případě odvíjelo jak posouzení běhu objektivní lhůty, která se po dobu incidenčního řízení stavěla, jak krajský soud správně dovodil s odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014 - 84, publ. pod č. 3349/2016 Sb. NSS, tak posouzení lhůty subjektivní. Na témže závěru záviselo konečně také blíže neodůvodněné *obiter dictum* žalovaného v bodě 40 jeho rozhodnutí, že rozhodnutí v incidenčním řízení nemohlo být ani důvodem

obnovy řízení podle § 117 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Přestože podle názoru žalovaného nemohlo být toto rozhodnutí v incidenčním řízení důvodem obnovy řízení, počítal od jeho pravomocného ukončení běh subjektivní lhůty, byť v něm stěžovatelka ani nebyla účastnicí řízení (k počítání subjektivní lhůty viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 2 As 7/2012 - 35). Rozhodnutí žalovaného tudíž stojí toliko na jednom nosném, a zároveň chybném, důvodu, z něhož žalovaný navíc dovozoval pro běh lhůty vnitřně rozporné důsledky: na straně jedné označoval běh řízení o incidenční žalobě za irrelevantní pro běh objektivně určené promlčecí lhůty a rozhodnutí v tomto řízení za nedostatečné pro obnovu řízení; na druhé straně od pravomocného ukončení tohoto řízení odvozoval počátek lhůty subjektivně určené.

[12] V návaznosti na výše uvedený závěr o nosném důvodu rozhodnutí žalovaného je přitom nutné konstatovat, že žalobní argumentace stěžovatelky tento nosný důvod napadala. Na formulaci žalobních námitek jsou sice obecně kladeny vysoké nároky, je však zároveň nutné mít na paměti také účel správního soudnictví, kterým je ochrana veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob, a nepřístupovat k posuzování žalobních bodů nadměru formalisticky. Jak totiž zdejší soud uvedl již v rozsudku ze dne 18. 1. 2006, č. j. 1 Afs 39/2005 - 83: *„Přepjatý formalismus při posuzování náležitosti žaloby ve správním soudnictví – a stejně tak i jakýchkoliv jiných procesních úkonů účastníků řízení – naprosto neodpovídá principu materiálního právního státu, ale ani samotnému poslání soudnictví. Soudy jsou nezávislé a nestranné státní orgány, které usilují o nalezení spravedlnosti rozhodováním v konkrétních věcech a které nemohou odmítnout zabývat se určitou věcí ze zcela formálních či spíše formalistických důvodů, ale pouze z takových příčin, které poskytování soudní ochrany skutečně vylučují. Při výkladu mezí práva na spravedlivý proces, stanovených soudním řádem správním (např. náležitosti žaloby, lhůta pro její podání, procesní podmínky), je v souladu s čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod nezbytné šetřit jejich podstaty a smyslu a nezneužívat je k jiným účelům, než pro které byly stanoveny. Nabízejí-li se přitom dvě interpretace, z nichž jedna hovoří ve prospěch výkonu práva na spravedlivý proces a druhá proti němu, musí soud vždy zvolit výklad první.“*

[13] Žalobkyni proto dost dobře nelze klást k tíži, že většinu argumentace v žalobě zaměřila na otázku běhu objektivní lhůty. Správce daně se ve svém rozhodnutí zabýval výlučně během objektivní lhůty a vlivem incidenčního řízení na ni. Žalovaný pak též otázce věnoval podstatnou část svého rozhodnutí a během subjektivní lhůty, jakož i naplněním důvodů pro povolení obnovy řízení podle § 117 odst. 1 daňového řádu, se zabýval pouze okrajově a bez důkladnějšího odůvodnění podloženého skutkovými zjištěními. V takovém případě je zcela pochopitelné, že stěžovatelka svou podrobnou žalobní argumentaci přizpůsobila napadenému rozhodnutí a zaměřila ji také primárně na otázku běhu objektivní lhůty. Ze žaloby nicméně zároveň vyplývá, že stěžovatelka s rozhodnutím nesouhlasila jako s celkem a brojila právě proti nosnému důvodu rozhodnutí žalovaného, kterým je již zmíněný závěr o irelevantnosti rozhodnutí v incidenčním řízení pro posouzení podmínek obnovy řízení. O tom, že stěžovatelka nebrojila pouze proti posouzení běhu objektivní lhůty, ostatně svědčí také vyjádření právního zástupce stěžovatelky při ústním jednání, zachycené v protokole na č. l. 32 spisu krajského soudu, který „...[zdůraznil], že nesouhlasí především se závěrem správního orgánu o tom, že lhůta pro podání návrhu běžela i po dobu soudního řízení o vylučovací žalobě.“ (podtržení doplněno soudem). Nelze se proto ztotožnit se závěrem krajského soudu, že na základě žalobních námitek stěžovatelky nebylo možné přistoupit ke zrušení rozhodnutí žalovaného. Krajský soud měl za nosný důvod napadeného rozhodnutí považovat závěr o irelevantnosti rozhodnutí v incidenčním řízení pro posouzení podmínek obnovy řízení, a dospěl-li k závěru, že tento závěr je chybný, měl rozhodnutí žalovaného zrušit a vrátit mu věc k novému posouzení všech podmínek obnovy řízení s přihlédnutím k zaujatému právnímu názoru.

[14] Citované závěry platí tím spíše v projednávaném případě, kdy se stěžovatelka snaží pouze domoci navrácení nezanedbatelné částky, kterou státu odvedla na základě neplatného prodeje

pokračování

nemovitě věci, tedy daně z převodu nemovitosti, která ve skutečnosti převedena nebyla a stěžovatelce fakticky nic nepřinesla. Tato situace je již sama o sobě zjevně nespravedlivá. Možnost vyřešit tuto situaci prostřednictvím obnovy řízení je přitom poměrně přísně omezena zejména lhůtami, a to z důvodů vysvětlených rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v usnesení č. j. 6 Afs 161/2014 - 84. Není proto namístě, aby byly podmínky pro nařízení obnovy řízení dále zpřísnovány striktním výkladem ze strany žalovaného a krajského soudu, neboť výsledkem je pak pouze umocnění této již tak nespravedlivé situace. Krajskému soudu tak lze přisvědčit pouze v tom, že rozhodnutí v incidenčním řízení má důsledky také pro posouzení podmínek pro povolení obnovy řízení, a že tedy „*probíhající řízení o vylučovací žalobě v této věci bylo řízením ve smyslu § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, ve kterém byla řešena otázka nezbytná pro správné stanovení daně, o které přísluší rozhodovat soudu, proto po dobu jeho trvání neběžela lhůta jak pro doměření daně, tak pro povolení obnovy daňového řízení.*“ Z tohoto dílčího závěru měl však krajský soud dovodit důsledky jak pro běh objektivní, tak subjektivní lhůty. Nejvyšší správní soud proto oproti němu uzavírá, že stěžovatelka podala návrh na povolení obnovy řízení před uplynutím objektivní lhůty a je na žalovaném, aby náležitě posoudil, zda byla žádost podána také před uplynutím subjektivní lhůty.

[15] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že krajský soud pochybil, pokud na základě výše uvedených důvodů nepřistoupil ke zrušení rozhodnutí žalovaného. Nejvyšší správní soud proto rozsudek krajského soudu podle § 103 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil. Jelikož již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro zrušení rozhodnutí správního orgánu [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.], zdejší soud zrušil i rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení (§ 78 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), posoudí proto znovu splnění podmínek pro povolení obnovy řízení, zejména ve vztahu k běhu subjektivní a objektivní lhůty a k naplnění důvodů pro obnovu řízení, a to s ohledem na závazné závěry uvedené v tomto rozhodnutí.

[16] Žalovaný v dalším řízení znovu posoudí s ohledem na všechny relevantní okolnosti také to, zda byla žádost podána před uplynutím subjektivní lhůty, a to zejména s ohledem na tvrzení stěžovatelky, že o výsledku incidenčního sporu se dozvěděla teprve v okamžiku, kdy zástupce stěžovatelky převzal také zastupování S. S. Stejně tak žalovaný posoudí, zda byly splněny předpoklady obnovy řízení ve smyslu § 117 odst. 1 daňového řádu. Nejvyšší správní soud pro vyloučení pochybností připomíná, že pokud byla pravomocně vyměřena daň z převodu nemovitostí, pak skutečnost, že k převodu vlastnictví nemovitosti nedošlo, neboť smlouva byla absolutně neplatná, je důvodem obnovy řízení (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 161/2014 - 84).

[17] Podle § 110 odst. 3 věty druhé s. ř. s. rozhodne Nejvyšší správní soud v případě, že zruší podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení před krajským soudem. Stěžovatelka měla ve věci úspěch, podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. jí tedy přísluší právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložila, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

[18] Náklady řízení stěžovatelky v řízení o kasační stížnosti tvoří soudní poplatek ve výši 5 000 Kč a odměna advokáta ve výši 3 400 Kč za jeden úkon právní služby v podobě sepsání kasační stížnosti [§ 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., s přihlédnutím k ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) téže vyhlášky (písemné podání nebo návrh ve věci samé), a jeden režijní paušál po 300 Kč za jeden úkon právní služby dle § 13 odst. 3 téže vyhlášky], zvýšená o částku 714 Kč odpovídající DPH ve výši 21 %, neboť zástupce stěžovatelky je plátcem DPH. Celkem tedy náklady řízení o kasační stížnosti činí 9 114 Kč. Náklady řízení o žalobě tvoří odměna advokáta ve výši 10 200 Kč [§ 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., s přihlédnutím

k ustanovení § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) téže vyhlášky (převzetí a příprava zastoupení nebo obhajoby na základě smlouvy o poskytnutí právních služeb, písemné podání nebo návrh ve věci samé, účast na jednání před soudem), a tři režijní paušály po 300 Kč za tři úkony právní služby dle § 13 odst. 3 téže vyhlášky], zvýšená o částku 2 142 Kč odpovídající DPH a dále soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy náklady řízení o žalobě činí 15 342 Kč. Celková výše nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti tedy činí 24 456 Kč. Žalovaný je povinen zaplatit stěžovateli náhradu nákladů řízení v této výši k rukám jejího právního zástupce, JUDr. Richarda Pustějovského, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 16. srpna 2018

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu