



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Tomáše Foltase a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **GOODMAN Group s. r. o.**, se sídlem Pod Krejcárkem 975/2, Praha 3, zastoupen Mgr. Markem Nemethem, advokátem se sídlem Opletalova 55, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 9. 2018, č. j. 6 Af 48/2017 – 102,

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 :

I.

[1] Žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 4. 7. 2017, č. j.: 30070/17/5100-31461-701836, odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9 (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 1. 2017, č. j. 94803/17/2009-70461-108909, kterým správce daně nevyhověl žádosti žalobce o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí. Důvodem nevyhovění byla skutečnost, že žalobce neměl ke dni podání žádosti na dani z převodu nemovitostí vratitelný přeplatek a přeplatek mu nevznikl ani do 60ti dnů ode dne podání žádosti.

II.

[2] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu ke Krajskému soudu v Brně, který ji usnesením ze dne 20. 9. 2017, č. j. 30 Af 63/2017 – 72, postoupil k vyřízení Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“) jako soudu místně příslušnému. Městský soud poté žalobu zamítl rozsudkem ze dne 20. 9. 2018, č. j. 6 Af 48/2017 – 102.

[3] V odůvodnění rozsudku městský soud konstatoval, že se žalovaný dostatečně vypořádal se všemi žalobcem uplatněnými námitkami, neboť z napadeného rozhodnutí je dostatečně patrné, z jakého důvodu zamítl žádost žalobce o vrácení přeplatku, jakými úvahami se při svém rozhodování řídil, a to včetně odkazů na příslušná zákonná ustanovení a judikaturu. Ačkoliv předmětem sporu byl přeplatek na dani, žalovaný se velmi zevrubně vyjádřil též k námitkám

žalobce, které spíše směřovaly proti samotnému vyměření daně z převodu nemovitosti, což samo o sobě přímo nesouvisí s podanou žádostí a zákonnými důvody, podle nichž byla posuzována. Žalovaný velmi detailně rozebral, s jakým okamžikem je spojena skutečnost rozhodná pro stanovení daňové povinnosti, z jakého důvodu byla daň z převodu nemovitosti, ačkoliv později došlo k odstoupení od smlouvy, vybrána v souladu se zákonem, a od jakého okamžiku se počítá lhůta pro úspěšné uplatnění žádosti o prominutí daně podle § 25 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 357/1992 Sb.“). Nad rámec své přezkumné činnosti pak k námitkám žalobce uvedl, jakých institutů je třeba využít ke změně pravomocného rozhodnutí.

[4] Městský soud zdůraznil, že předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem i v případech, kdy dojde následně k odstoupení od kupní smlouvy. Povinnost platit daň z převodu nemovitostí podle § 9 zákona č. 357/1992 Sb. nastane jen tehdy, převede-li se nebo přejde-li skutečně vlastnické právo k nemovitosti z jedné osoby na druhou. Pokud vlastnické právo nepřejde, protože kupní smlouva je absolutně neplatná, povinnost platit daň nevzniká, resp. taková daň byla vybrána v rozporu se zákonem. Jiná je situace v případě odstoupení od kupní smlouvy, neboť v takových případech vlastnické právo na druhou osobu přechází, tudíž daň byla uhrazena v souladu se zákonem. Otázka toho, že později může být vlastnictví nemovité věci napadeno v soudním řízení pro odstoupení od kupní smlouvy, je otázkou zcela jinou, a má vliv pouze pro posouzení oprávněnosti žádosti o prominutí daně podle § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. Dovolat se prominutí daně podle citovaného ustanovení může poplatník za uvedených podmínek, pokud k odstoupení od smlouvy dojde ve lhůtě 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí, a zároveň daňový subjekt žádost o prominutí daně podá. V případě žalobce došlo ke vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí dne 2. 8. 2011, takže lhůta pro podání žádosti začala běžet ode dne 3. 8. 2011 a uplynula dne 3. 8. 2014. V této lhůtě tedy mělo dojít jak k odstoupení od smlouvy, tak k podání žádosti o prominutí daně. Žalobce odstoupil od kupní smlouvy dne 20. 1. 2013, k platnému doručení došlo dne 23. 1. 2013. Odstoupení od smlouvy tedy bylo učiněno ve vymezené tříleté lhůtě a první podmínka byla splněna. Žalobce však ve lhůtě žádost o prominutí daně z převodu nemovitostí nepodal, resp. z ničeho neplyne, že by se tak stalo. Bylo pouze na žalobci domáhat se včas a s pomocí náležitých procesních instrumentů v rámci řízení, ve kterých byly platební výměry vydány, příslušného rozhodnutí, kterým by byla pravomocně vyměřená daň prominuta, na což měl za splnění zákonných požadavků právní nárok. K takovému kroku nepřistoupil, proto správce daně nepochybil, pokud žádost žalobce o vrácení přeplatku na dani zamítl. U žalobce k žádnému přeplatku na dani nedošlo.

[5] Podle názoru městského soudu je nedůvodná i žalobní námitka týkající se běhu lhůt, resp. stavení lhůt podle § 148 odst. 4 písm. b) zákona č. 280/2009 S., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobce dovozoval, že v řízení o žádosti o prominutí daně podle § 25 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. začala tříletá lhůta pro podání žádosti běžet až po nabytí právní moci civilněprávních rozsudků. V této souvislosti městský soud zdůraznil, že § 148 odst. 4 daňového řádu řeší výhradně otázku stavení lhůt ve vztahu k vyměření nebo doměření daní, nikoliv stavení lhůt pro řízení o žádosti o prominutí daně podle § 25 zákona č. 357/1992 Sb. Jedná se o dvě zcela odlišná řízení, která jsou na sobě nezávislá. Na řízení o žádosti o prominutí daně podle § 25 zákona č. 357/1992 Sb. proto nelze § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu aplikovat. Tříletá lhůta dle § 25 zákona č. 357/1992 Sb. začíná běžet od okamžiku vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Stavení lhůt se vztahuje výhradně k řízení o vyměření daně, přičemž v případě žalobce žádné takové soudní řízení podle § 148 odst. 4 písm. b) neprobíhalo. Naopak – řízení o vyměření daně bylo ke dni podání určovací žaloby žalobce (dne 28. 1. 2013) již pravomocně skončeno, a to vydáním platebního výměru ze dne 15. 3. 2012, č. j. 132060/12/009961108909, v souladu s podaným daňovým přiznáním k dani

pokračování

z převodu nemovitostí ze dne 1. 2. 2012. Žalobcem podaná žaloba o určení vlastnického práva tudíž neměla s řízením o vyměření daně souvislost, neboť byla podána až 28. 1. 2013.

III.

[6] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[7] Stěžovatel namítal, že mu vznikl vratitelný přeplatek na dani z převodu nemovitostí ve výši 111.885 Kč ode dne 24. 2. 2016, neboť plnil z právního důvodu, který odpadl. Správce daně tak disponuje finančními prostředky stěžovatele, kterými nikdy disponovat neměl, neboť k převodu fakticky nikdy nedošlo. Právní účinky vkladu vlastnického práva ve smyslu § 25 odst. 3 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. se mají vykládat tak, že nastaly až na základě pravomocných a vykonatelných rozsudků Obvodního soudu pro Prahu 9 ze dne 25. 9. 2014, č. j. 98 C 16/2013 - 51, a Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2015, č. j. 53 Co 41/2015 - 96. Stěžovatel podal žádost o vrácení přeplatku dne 2. 11. 2016, tedy podle jeho názoru v zákonné lhůtě, neboť tříletá lhůta pro podání žádosti o prominutí daně z převodu nemovitostí začala běžet až dne 24. 2. 2016, kdy nabyly oba civilněprávní rozsudky právní moci, a uplyne dne 24. 2. 2019. O oprávněnosti odstoupení od smlouvy rozhoduje výlučně soud a uvedené rozsudky musí akceptovat i správce daně. Po dobu soudních řízení byla u předmětné nemovitosti zapsána poznámka spornosti, což si měl správce daně zjistit a s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46, zohlednit. Stěžovatel dále namítal, že i pokud nepodal žádost o prominutí daně včas, došlo k přerušení běhu lhůty na základě § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, a to do pravomocného skončení nalézacího a odvolacího soudního řízení.

[8] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

IV.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že předmětné řízení se týká výhradně vzniku vratitelného přeplatku na dani z převodu nemovitostí, resp. rozhodnutí správce daně a v odvolacím řízení žalovaného o žádosti stěžovatele o jeho vrácení. Námitky stěžovatele však stejně jako v žalobě nesměřují do řízení o žádosti o vrácení přeplatku, nýbrž se týkají přímo samotné daňové povinnosti či řízení o žádosti o prominutí daně z převodu nemovitostí. Ty však nejsou předmětem tohoto soudního přezkumu. Podle názoru žalovaného je zřejmé, že stěžovateli nevznikl v důsledku odstoupení od smlouvy a už vůbec ne v důsledku právní moci jím uváděných rozsudků civilních soudů vratitelný přeplatek na dani z převodu nemovitostí ex lege. Zaplacená daň z převodu nemovitostí mu mohla být prominuta na žádost, kterou však v zákonem stanovené lhůtě nepodal. Názory stěžovatele o počátku a běhu lhůty pro podání žádosti o prominutí daně jsou v rozporu se zákonnou úpravou. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

V.

[10] 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, 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Podstatou kasační stížnosti je nesouhlas stěžovatele s právním názorem městského soudu o tom, že mu nevznikl přeplatek ve výši 111.885 Kč na dani z převodu nemovitostí. Lze konstatovat, že předmětem soudního přezkumu byla relativně ucelená právní otázka, kterou se městský soud velmi podrobně zabýval, přehledně a pečlivě odůvodnil svůj právní názor ve věci, včetně vyčerpávajícího vysvětlení stran použitelnosti žalobcem předkládané (ne)související judikatury správních soudů. Nejvyšší správní soud nenalezl nic, co by bylo možné městskému soudu v tomto ohledu vytknout.

[13] Podle § 9 odst. 1 věty první zákona č. 357/1992 Sb. je *předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem*. Podle § 9 odst. 2 téhož zákona platí, že *předmětem daně z převodu nemovitostí je rovněž úplatný převod vlastnictví k nemovitostem v případech, kdy dojde následně ke odstoupení od smlouvy a převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva nebo přechod vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s postoupením pohledávky*. Podle § 21 odst. 2 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. je *poplatník povinen podat místně příslušnému správci daně příznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí*. Na tuto právní úpravu navazuje i ustanovení § 25 odst. 3 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., které určuje, že *finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promíne v případě odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, nebo zrušení rozhodnutí o vyvlastnění, pokud k nim dojde ve lhůtě 3 let ode dne vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí*.

[14] Ze správního spisu vyplývá, že dne 1. 8. 2011 byla uzavřena smlouva o převodu vlastnictví bytové jednotky a podílu na nebytové jednotce mezi stěžovatelem, jako stranou prodávající, a I. P., jako stranou kupující. Právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí vznikly dnem 2. 8. 2011. Vklad práva byl do katastru nemovitostí zapsán dne 24. 10. 2011 podle rozhodnutí Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrální pracoviště Praha, sp. zn. V-37017/2011-101. Stěžovatel od smlouvy odstoupil z důvodu neuhrazení kupní ceny nabyvatelkou, a to podáním ze dne 20. 1. 2013, s čímž nabyvatelka dne 23. 1. 2013 vyjádřila svůj nesouhlas. Stěžovatel proto podal žalobu na určení vlastnického práva. Rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 9 ze dne 25. 9. 2014, č. j. 98 C 16/2013 – 51, ve spojení s rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2015, č. j. 53 Co 41/2015 – 96, bylo určeno, že vlastníkem předmětných nemovitostí je stěžovatel. Dne 2. 11. 2016 podal stěžovatel žádost (výzvu) k vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí podle § 154 daňového řádu s tím, že účinky kupní smlouvy ze dne 1. 8. 2011 byly zrušeny rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 9 ve spojení s rozsudkem Městského soudu v Praze. Dne 11. 1. 2017 vydal správce daně rozhodnutí, kterým nevyhověl žádosti o vrácení daně z převodu nemovitostí. Důvodem nevyhovění bylo, že stěžovatel neměl ke dni podání žádosti na dani z převodu nemovitostí vratitelný přeplatek a přeplatek mu nevznikl ani do 60ti dnů ode dne podání žádosti. Žalobou napadeným rozhodnutím následně žalovaný zamítl odvolání stěžovatele a potvrdil rozhodnutí správce daně.

[15] Z výše uvedených skutečností plyne, že zápisem vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí na základě kupní smlouvy bylo převedeno vlastnické právo k nemovitostem z prodávajícího na kupující, došlo tedy k úplatnému převodu vlastnického práva. Tento úplatný převod vlastnického práva k nemovitostem byl předmětem daně z převodu nemovitostí. Skutečnost, že stěžovatel později od kupní smlouvy platně odstoupil a jeho vlastnické právo bylo deklarováno rozsudky civilních soudů, na vzniku daňové povinnosti nic nemění (viz § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb.). V této souvislosti lze ve shodě s městským soudem odkázat na ustálenou judikaturu zdejšího soudu, např. na rozsudky ze dne 3. 2. 2005, č. j. 2 Afs 94/2004 - 50, publ. pod č. 979/2006 Sb. NSS, ze dne 24. 8. 2006, č. j. 2 Afs 151/2005 - 59, publ. pod č. 992/2006 Sb. NSS, nebo na usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 6 Afs 161/2014 – 84, publ. pod č. 3349/2016 Sb. NSS. Z této judikatury jasně vyplývá, že *„skutečností rozhodnou pro stanovení daňové povinnosti, tj. rozhodnou pro vyměření daně*

pokračování

z převodu nemovitostí, není, zda bylo od původně platné a účinné a ke věcněprávním účinkům vedoucí převodní smlouvy odstoupeno a případně kdy se tak stalo a s jakými účinky, vybrž pouze, zda ke převodu původně došlo. Odstoupení od smlouvy (to, zda bylo platné) a jeho účinky, jakož i další skutečnosti (včasné podání žádosti ve lhůtě podle § 25 odst. 3 in fine zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), jsou rozhodné toliko pro posouzení nároku na prominutí daně podle § 25 odst. 3 písm. a) tohoto zákona. Tento právní institut přitom nelze s vyměřením daně směřovat.“ (viz právní věta rozsudku č. j. 2 Afs 151/2005 - 59). V případě stěžovatele došlo k právně perfektnímu úplatnému převodu vlastnického práva, daňová povinnost mu tak vznikla, a proto byla vyměřená daň uhrazena v souladu se zákonem. Správce daně tedy nepochybil, pokud nevyhověl žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí, neboť stěžovateli žádný přeplatek na této dani nevznikl. V daném případě proto měl stěžovatel využít možnosti podat žádost o prominutí daně, která zmírňuje případnou tvrdost právní úpravy a zohledňuje skutečnost, že úplatný převod nemovitostí ve svých důsledcích nepřinesl smluvním stranám užitek spočívající v uspokojení zájmu nabyvatele na získání nemovitosti do svého vlastnictví, jakož i opačného zájmu převodce na prodeji nemovitosti za sjednanou kupní cenu.

[16] Námitky stěžovatele, které se týkají počátku a běhu lhůty pro podání žádosti o prominutí daně podle § 25 odst. 3 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. jsou pro posouzení zákonnosti rozhodnutí o přeplatku irelevantní. Předmětem soudního přezkumu v nyní posuzovaném případě bylo rozhodnutí o žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z převodu nemovitostí, nikoliv rozhodnutí o žádosti o prominutí této daně. Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že z obsahu správního spisu nelze ani zjistit, zda stěžovatel vůbec takovou žádost podal (jedná se o odlišná samostatná správní řízení), a ani sám stěžovatel toto v kasační stížnosti netvrdil. Z uvedených důvodů se zdejší soud těmito námitkami nezabýval, neboť by to bylo zjevně nadbytečné.

[17] Nejvyšší správní soud se proto v nyní projednávané věci plně ztotožnil s hodnocením a závěry městského soudu v napadeném rozsudku, které považuje za správné a náležitě vyargumentované. To, že s nimi stěžovatel nesouhlasí a vyjadřuje jiný právní názor, samo o sobě neznamená, že je napadený rozsudek nezákonný. S ohledem na podrobnost a obsažnost odůvodnění napadeného rozsudku městského soudu, stejně jako odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného, při vědomí, že kasační námitky jsou v podstatné míře shrnutím námitek žalobních, Nejvyšší správní soud reagoval na stížní námitky koncentrovaněji, aby neopakoval již několikrát řečené.

[18] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[19] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 14. listopadu 2019

Mgr. David Hipšr
předseda senátu