



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera, v právní věci žalobce K., spol. s r. o., zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem v Litoměřicích, Zítkova 9, PS 203, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2002, čj. 6993/140/01/SK, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 19. 2. 2003, čj. 15 Ca 234/2002 - 27,

t a k t o :

- I. **Kasační stížnost se zamítá.**
- II. **Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. **Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Platebním výměrem Finančního úřadu v Litoměřicích ze dne 5. 12. 2000, čj. 88194/00/196960/6290, byla žalobci podle zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „zákon“) a podle zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“) vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 298 640 Kč se zvýšením o 8960 Kč podle § 68 d. ř. Odvolání žalobce bylo zamítnuto rozhodnutím Finančního úřadu v Litoměřicích ze dne 14. 3. 2001, čj. 28617/01/196960/6290. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 5. 2002, čj. 6993/140/01/SK.

Rozhodnutí žalovaného žalobce napadl žalobou 2. 7. 2002 u Krajského soudu v Ústí nad Labem. Uvedl, že rozhodnutí bylo správcem daně vydáno na základě zjištění, že žalobce prohlášením o vložení nemovitosti do jmění obchodní společnosti ze dne 1. 1. 1999 vložil podle § 60 obchodního zákoníku do P., v. o. s., se sídlem L., L. n. 7, stavbu na poz. parc. 2695/3 v k. ú. L. s právními účinky vkladu

dne 4. 1. 1999, podle rozhodnutí Katastrálního úřadu v Litoměřicích, čj. 20611 V51199, přičemž tento vklad není osvobozen od daně z převodu z nemovitostí podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona.

Skutková zjištění učinil žalobce nesporná. Namítl ale nesprávné právní posouzení, zda vkladem do obchodní společnosti podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona se rozumí pouze vklad vložený do základního jmění obchodní společnosti, či jakýkoliv vklad.

Argumentoval tím, že § 20 odst. 6 písm. e) zákona odkazuje na obchodní zákoník. Podle žalobce má vklad podle obchodního zákoníku dva různé významy. První je majetek, který se společník zavazuje vložit do společnosti; ten je definovaný v § 59 odst. 1 obchodního zákoníku a není jediným zdrojem základního jmění (§ 144 obchodního zákoníku). Druhým je vklad do základního jmění, vyjadřující podíl na základním jmění společnosti: vyplývá z § 58 odst. 1, § 105 odst. 1 a § 109 obchodního zákoníku. Na rozdíl od žalovaného se žalobce nedomnívá, že osvobození od daně podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona se přiznává pouze u vkladu do základního jmění společnosti. Žalobce proto tvrdil, že zákon osvobozuje vklad definovaný v § 59 odst. 1, 2 obchodního zákoníku, tj. vklad jako majetek, a nikoliv - jak tvrdí žalovaný - pouze vklad jako podíl na základním jmění. Vkladem ve smyslu § 59 odst. 1 obchodního zákoníku je třeba rozumět i emisní ažio, příplatek do rezervního fondu či příspěví k úhradě ztráty. Veškeré vklady ve smyslu ustanovení § 59 odst. 1, 2 obchodního zákoníku vkládané do všech pasiv společnosti, které obchodní zákoník zná, pak je třeba považovat za osvobozené od daně podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona. Žalovaný proto ze správně zjištěného skutkového stavu učinil nesprávný právní závěr.

Žalovaný proti tomu setrval na stanovisku, že obchodní zákoník nezná jiný vklad než vklad do základního jmění a vzhledem k tomu, že zákon osvobozuje od daně pouze vklady vložené do obchodní společnosti při definici vkladu podle obchodního zákoníku, vztahuje se osvobození daně pouze na vklady do společnosti zvyšující základní jmění. Jiné vklady do společnosti nezvyšující základní jmění dani podléhají.

Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 19. 2. 2003, čj. 15 Ca 234/2002 - 27, žalobu zamítl. Vyšel přitom ze zjištění, že žalobce podle § 60 obchodního zákoníku vložil do obchodní společnosti nemovitost v hodnotě 5 972 730 Kč, přičemž svůj podíl na hodnotě společnosti zvýšil pouze o částku 500 000 Kč. Právní účinky vkladu nastaly ke dni 4. 1. 1999. Podle znění § 20 odst. 6 písm. e) zákona účinného k uvedenému datu byly od daně z převodu nemovitostí osvobozeny vklady vložené podle zvláštního zákona do obchodních společností nebo družstev; zvláštním zákonem pak byla míněna druhá část obchodního zákoníku. Ta v ustanovení § 59 odst. 1 vymezuje pojem vkladu společníka jako souhrn peněžních prostředků a jiných peněží ocenitelných hodnot, které se společník zavazuje vložit do společnosti. Peněžní vyjádření souhrnu peněžitých a nepeněžitých vkladů všech společníků pak podle § 58 odst. 1 obchodního zákoníku tvoří základní jmění společnosti. Z toho krajský soud dovodil, že obchodní zákoník

nezná jiný vklad než je vklad do základního jmění společnosti, byť nevyloučil, že do společnosti mohou být vloženy i další prostředky přesahující hodnotu jednotlivého společníka na základním jmění. Ty však není možné zahrnout do pojmu vkladu. Na základě toho krajský soud dovodil, že hodnota nemovitosti přesahující částku 500 000 Kč od daně z převodu nemovitosti nemohla být osvobozena a podléhala jí. Vydáním napadeného rozhodnutí žalovaného správního orgánu proto nebylo porušeno ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona.

Proti uvedenému rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem podal žalobce včas kasační stížnost. Tvrdí především, že před účinností zákona č. 370/2000 Sb., kterým došlo mj. ke změně ustanovení § 59 odst. 1 a § 58 odst. 1 obchodního zákoníku, byl vklad společníka definován jako souhrn peněžních a jiných penězi ocenitelných hodnot, které se společník zavazuje vložit do společnosti a podílet se jím na výsledku podnikání společnosti. Citovanou novelou byl vklad společníka v § 59 odst. 1 obchodního zákoníku definován jako souhrn peněžních nebo jiných penězi ocenitelných hodnot, které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti. Podmínka účelovosti vkladu tak byla před novelou obchodního zákoníku vymezena širěji. Stěžovatel tvrdí, že při definici vkladu a jeho účelu v § 59 odst. 1 obchodního zákoníku před novelou nebylo možné dovodit, že by zákon neznal jiný vklad než vklad do základního jmění společnosti. Z uvedeného důvodu měl být jeho vklad do společnosti podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona osvobozen v plném rozsahu. Podmínka § 59 odst. 1 obchodního zákoníku byla splněna, neboť stěžovatel se vkladem podílel na výsledku podnikání a podmínka účelovosti v citovaném ustanovení uvedená tak byla splněna.

Žalovaný namítl zamítnutí kasační stížnosti. V odůvodnění uvedl, že se domnívá, že právní názor krajského soudu je správný. Odkázal na obdobná rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ve věcech sp. zn. 16 Ca 310/98, potvrzeným rozhodnutím Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 31/2000, a rozhodnutí sp. zn. 15 Ca 210/99, potvrzeným rozhodnutím Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 184/02.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2, 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti.

Stěžovatel uplatnil kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., jestliže krajskému soudu vytýkal nezákonnost, spočívající v nesprávném posouzení právní otázky.

Námítky nejsou důvodné.

Stěžovatel polemizuje především s výkladem pojmu „vklad společníka“ pro účely posouzení osvobození od daně darovací a daně z převodu nemovitostí podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona. Obchodní zákoník vymezuje vklad společníka v § 59 odst. 1 jako souhrn peněžních prostředků a jiných penězi ocenitelných hodnot, které se společník zavazuje vložit do společnosti. Současně vymezuje základní jmění společnosti jako peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech

společníků do společnosti. Zákon ve znění pozdějších předpisů v § 20 odst. 6 písm. e) osvobozoval od daně darovací vklady vložené podle zvláštního zákona do obchodních společností nebo družstev, zvláštním zákonem se pak rozuměl obchodní zákoník, část druhá. Z uvedeného vyplývalo, že obchodní zákoník neznal jiný vklad než vklad do základního jmění, na rozdíl od postupů účtování, které znaly vklad do základního jmění a vklad nezvyšující základní jmění. S ohledem na skutečnost, že daňový zákon osvobozoval od daně pouze vklady vložené do obchodní společnosti při definici „vkladu“ podle obchodního zákoníku, vztahovalo se osvobození od daně pouze na vklady do společnosti zvyšující základní jmění. Vklady do společnosti, které nezvyšovaly základní jmění, dani nepochybně podléhaly. Jestliže proto byla na obchodní společnost převedena celá nemovitost, ale součástí základního jmění této společnosti se dohodou společníků stala pouze určená část hodnoty převedené nemovitosti, bylo na místě osvobodit od daně pouze takovou část. Zbývající část hodnoty převedené nemovitosti pak dani podléhá. V tomto směru lze odkázat i na judikaturu citovanou žalovaným, například rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem z 8. 11. 1999, sp. zn. 16 Ca 310/98 s navazujícím rozhodnutím Ústavního soudu III. ÚS 31/2000 (Sbírka nálezů Ústavního soudu svazek č. 18, usnesení č. 18, strana 427). Krajský soud proto nepochybil, když žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl.

Proto kasační stížnost není důvodná a Nejvyšší správní soud ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Podle něj nemá žalobce právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu pak nevznikly náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti, proto mu soud žádné náklady řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 29. března 2005

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu