

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Lenky Kaniové, v právní věci **žalobce: K. s., s. r. o.,** proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Brně,** se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2002, č. j. 188/2002/FŘ 140, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 6. 2004, č. j. 30 Ca 333/2002-56,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 1 279,30 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právní zástupkyně žalobce.

Odůvodnění:

Žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 8. 2002 zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno – venkov ze dne 12. 9. 2001, č. j. 129536/01/293962/0195, a to platebnímu výměru č. 1010003797, jímž byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 26 576 815 Kč.

Žalobce se včasnou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného; tu Krajský soud v Brně shledal důvodnou a rozsudkem ze dne 25. 6. 2004 napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení

V odůvodnění rozsudku soud zejména uvedl, že až do okamžiku pravomocného rozhodnutí o povolení vkladu vlastnického práva trval nájemní vztah kupujícího,

tento trvá po celou dobu vkladového řízení, tj. ode dne podání návrhu na vklad až do dne jeho provedení. Převodce je po celou dobu vlastníkem, který realizuje veškerá práva a povinnosti spojené s vlastnickým právem, včetně povinností daňových. Teprve provedením vkladu nájem konfusí zaniká, byť s právními účinky ke dni podání návrhu na vklad. Soud dospěl k závěru, že žalovaný vycházel z nesprávného názoru, pokud jde o existenci nájemního vztahu ke dni ocenění převáděné nemovitosti a proto napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Rozsudek krajského soudu žalovaný (dále též „stěžovatel“) napadl včasnou kasační stížností opírající se o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že soud nesprávně vyložil pojem „cena platná v den nabytí nemovitosti“ a nesprávně usoudil, že oceňovací metoda pro stanovení ceny zjištěné se odvíjí od stavu nemovitosti u převodce, nikoliv nabyvatele. Podle názoru žalovaného je nesprávný závěr soudu, že předmět daně měl být oceněn v souladu s § 21 vyhlášky č. 279/1997 Sb., ve znění vyhlášky č. 127/1999 Sb., kombinací metody výnosové a nákladové.

Pro vznik předmětu daně je rozhodným okamžikem pouze den právních účinků vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Vlastnické právo se nabývá ke dni podání návrhu na zápis změny vlastnického práva do katastru nemovitostí, třebaže administrativní zápis o této skutečnosti je proveden následně. Také daňové přiznání se podává až poté, co katastrální úřad změnu zapíše. Součástí daňového přiznání je i znalecký posudek, který má být vypracován až poté, když předmět daně vznikl, tedy po zápisu vlastnického práva, neboť pak je již nabyvatel vlastníkem, nikoliv nájemcem. Protože se cena zjištěná znalcem váže podle § 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. na den nabytí vlastnického práva k nemovitosti a protože je rozhodné, zda v tento den existoval či nikoliv nájemní vztah, má být pro ocenění použita metoda nákladová.

Daní z převodu nemovitostí se zdaňuje úplatná smluvní změna vlastnictví k dotčené nemovitosti, nikoliv příjmy získané prodejem nemovitosti. Účastníky převodu jsou převodce i nabyvatel, poplatníkem je však dle zákona převodce. Cena nemovitosti musí být proto zjištěna ke dni převodu, bez ohledu na to, kdo je poplatníkem daně. Správce daně není oprávněn vést daňové řízení v takovém případě v době, kdy probíhá řízení vkladové, ale až v době, kdy nastanou účinky převodu vlastnického práva. Protože cena zjištěná pro účely daně z převodu nemovitostí musí být cenou platnou v den nabytí nemovitosti, je nutno vycházet ze skutečnosti, že se nejedná o nemovitost, kde je pronajato nejméně 80% podlahových ploch. Závěr soudu byl v tomto ohledu nesprávný a proto žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalobce v písemném vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na skutečnost, že v uvedené záležitosti již judikoval Ústavní soud (např. IV. ÚS 500/01) a odkázal na odbornou literaturu. Uvedl, že do okamžiku konfuse trval nájemní vztah, ke dni ocenění bylo pronajato tedy nejméně 80% podlahových ploch nemovitostí, proto je potřeba použít oceňovací metodu užitou žalobcem. Je nutno vzít rovněž v úvahu, že nájemné má cenotvorný charakter a nemovitost je správné oceňovat v souladu s její skutečnou hodnotou tak, aby znalecké ocenění nebylo v rozporu s faktickou hodnotou nemovitosti. Tomuto názoru dala za pravdu i novelizace příslušné oceňovací vyhlášky publikovaná pod č. 338/2001 Sb. Z uvedených důvodů považuje žalobce rozsudek soudu za správný a navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

Kasační stížnost není důvodná.

Podle § 9 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, je daní z převodu nemovitostí zatížena převáděná

nemovitost (nikoliv nemovitost nabývaná). Proto také je dle § 8 cit. zákona poplatníkem této daně převodce (prodávající); nabyvatel je v tomto případě ručitelem. V kontextu cílů zákona musí být tedy vedena i aplikace ustanovení § 10 odst. 1 citovaného zákona.

Je-li jednoznačně poplatníkem daně z převodu nemovitostí převodce a předmětem daně je úplatný převod nemovitosti a úmyslem zákonodárce je zatížení hodnoty převáděné nemovitosti, neboť zdaněn je právě převodcem dosažený finanční výnos z prodeje nemovitosti, příp. dosažitelný finanční výnos, je-li dohodnutá cena nižší než zjištěná, pak musí být ocenění vztaženo ke konkrétní převáděné nemovitosti, která je ve vlastnictví toho, kdo je poplatníkem daně, a musí být i při tomto ohodnocení nemovitostí vzat v úvahu právní stav nemovitosti u převodce v okamžiku zániku jeho vlastnictví, nikoliv stav u nabyvatele.

Ocenění je provedeno podle zvláštního předpisu, kterým je vyhláška č. 279/1997 Sb., ve znění vyhlášky č. 127/1999 Sb. Podle § 21 odst. 1 této vyhlášky se kombinací nákladového a výnosového způsobu oceňují stavby, u nichž je ke dni ocenění pronajato nejméně 80% jejich podlahových ploch.

Ocenění znalec provádí ke dni právních účinků vkladu vlastnického práva do katastru, tedy podle stavu, který platil v době, kdy jej vlastnil převodce, dárce či zůstavitel. Uvedení časového označení je nutné proto, aby byla nemovitost oceněna ve stavu aktuálním k tomuto dni, avšak u toho, kdo nemovitost převádí. Tato osoba je odpovědná za úhradu daňové povinnosti z převodu své nemovitosti na nabyvatele. Nabyvatel je v takovém případě pouze ručitelem.

Nadto by byla zcela nelogická interpretace tohoto ustavení provedená žalovaným, když tvrdí, že převáděná nemovitost by měla být oceňována až poté, tedy ke stavu nemovitosti po zápisu vlastnického práva katastrálním úřadem, neboť by bylo na převodci, tedy na povinném daňovém subjektu, obstarat znalecký posudek nemovitosti, která se již nachází ve vlastnictví další osoby. Není právního režimu, který by mu zajistil přístup do nemovitostí, které již nevlastní a jež jsou ve vlastnictví dalších osob. Byl by tak vystaven nemožnosti splnění své zákonné povinnosti předložit správci daně současně s podáním daňového přiznání i znalecký posudek k již převedené nemovitosti. Stejně tak by opačně nemohlo mít vliv na daňovou povinnost převodce to, zda se z vůle nového vlastníka poměry změní např. tím, že nový vlastník ke dni převodu práva nemovitost dříve nepronajímanou, pronajme apod. K takovým informacím nemá již převodce přístup a nemůže navíc ani dispoziční práva nového vlastníka ovlivňovat.

Ani argumentace využívající zpětných účinků vkladu do katastru nemovitostí (s odvoláním na § 133 odst. 2 občanského zákoníku a § 2 odst. 3 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem) není případná. Je totiž nutno mít na zřeteli, že nájemní vztah kupujících existoval po celou dobu vkladového řízení, tj. ode dne podání návrhu na vklad až do dne provedení vkladu. Převodce je po tuto dobu stále vlastníkem, který nadále realizuje všechna práva i povinnosti spojené s vlastnickým právem, včetně daňových povinností (daň z nemovitosti). Teprve provedením vkladu nájem konfusí zanikl, byť s právními účinky ke dni podání návrhu na vklad.

Pro úplnost se dodává, že k dané problematice se již vyjádřil Ústavní soud ve svých nálezech sp. zn. IV. 500/01 a II. ÚS 487/01. Ústavní soud zde mj. posuzoval i ústavnost interpretace a aplikace hmotného práva, konkrétně pak ust. § 9, § 10 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., k nimž uvedl shodnou argumentaci, na kterou rovněž Nejvyšší správní soud odkazuje.

Z výše uvedených důvodů nepřisvědčil Nejvyšší správní soud námitce žalovaného v důvodech jím podřazených pod ustanovením § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Žalovaný neměl ve věci úspěch, nenáleží mu proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovaný je povinen zaplatit úspěšnému žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 1 279,30 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokátky žalobce. Tato částka je určena vyhláškou č. 177/1996 Sb., (advokátním tarifem) za 1 úkon právní služby 1 000 Kč, náhradu hotových výdajů ve výši 75 Kč. Protože advokátka je plátkyní daně z přidané hodnoty, zvyšuje se tento nárok o částku, odpovídající dani, kterou je tato osoba povinna odvést podle zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (§ 35 odst. 7 s. ř. s.). Částka daně, vypočtená podle § 37 písm. a) a § 47 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb. činí 204,30 Kč, celkem tedy 1 279, 30 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. dubna 2005

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu