

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy, v právní věci **žalobce V. Š.,** proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, Plzeň o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 8. 2003, č. j. 5423/140/2003, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 5. 2004, č. j. 58 Ca 99/2003-32,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

III. Žalobci **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Včasnou kasační stížností ze dne 2. 7. 2004 se stěžovatel (dále i „žalovaný) domáhal zrušení shora uvedeného pravomocného rozsudku krajského soudu, kterým bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný změnil platební výměr na daň z převodu nemovitostí vydaný Finančním úřadem v Kdyni dne 4. 3. 2003, č. j. 4610/03/120970/2705, tak, že stanovil daňovou povinnost na částku 51.180 Kč oproti původní výši 49.390 Kč.

V odůvodnění rozsudku soud uvedl zejména, že zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, určuje, že poplatníkem daně je převodce, předmětem daně je úplatný převod nemovitosti a cílem zdanění je odčerpání části kupní ceny, pak pro stanovení základu daně z převodu nemovitostí nemůže být rozhodující právní režim stavby vzniklý dnem nabytí nemovitosti a trvající do budoucna, nýbrž právní režim této stavby, který měla v době, kdy se nacházela ve vlastnictví poplatníka této daně. Oceňovací metoda pro stanovení ceny se musí odvíjet od stavu nemovitosti u převodce, nikoliv nabyvatele. Znamená to, že předmět daně měl být oceněn podle § 21 vyhlášky č. 279/1997 Sb., ve znění vyhlášky č. 127/1999 Sb., kombinací nákladového a výnosového způsobu ocenění,

protože po celou dobu, kdy se nemovitosti nacházely ve vlastnictví převodce a poplatníka daně z převodu nemovitostí, bylo pronajato více jak 80 % podlahových ploch. Metoda ocenění použitá znalcem J. F. ve znaleckém posudku č. 1175/52/00 byla legální. Pro přepočet ceny podle § 3 vyhlášky č. 279/1997 Sb. nebyl zákonný podklad. Soud odkázal na shodnou interpretaci těchto ustanovení provedenou Ústavním soudem ve svých nálezech IV. ÚS 500/01 a III. ÚS 644/01.

Krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného bylo nezákonné, a proto ho v souladu s § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil.

V kasační stížnosti žalovaný namítal, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku v předcházejícím řízení (§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.), současně podal návrh na přiznání odkladného účinku této kasační stížnosti.

Žalovaný v kasační stížnosti uvedl, že onou nesprávně posouzenou právní otázkou je výklad pojmu „cena platná v den nabytí nemovitosti“ a z toho učiněný závěr, že oceňovací metoda pro stanovení ceny zjištěné se odvíjí od stavu nemovitosti u převodce, nikoliv nabyvatele. Podle názoru žalovaného je pro vznik předmětu daně rozhodným okamžikem pouze den právních účinků vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Vlastnické právo se nabývá ke dni podání návrhu na zápis vkladu, 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 přechodu vlastnického práva. Ze všech těchto důvodů žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil. Současně navrhuje, aby soud přiznal odkladný účinek této kasační stížnosti.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud posoudil věc takto:

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.

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, nikoli u nabyvatele.

Ocenění je provedeno podle zvláštního předpisu, kterým je vyhláška č. 297/1997 Sb. platná pro rok 1999. 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.

Den 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.

Interpretace tohoto ustavení provedená žalovaným, totiž, že převáděná nemovitost by měla být oceňována až poté, tedy ke stavu nemovitosti po zápisu vlastnického práva katastrálním úřadem, je nesprávná. Bylo by 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. Takový výklad by byl v rozporu se zásadou logiky. 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.

K dané problematice se ostatně již vyjádřil Ústavní soud ve svých nálezech 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 ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Za této procesní situace, kdy Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti rozhodl neprodleně po jejím obdržení a po nezbytném poučení účastníků řízení o složení senátu, se z důvodu nadbytečnosti již samostatně nezabýval návrhem na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Žalovaný nedosáhl v řízení procesního úspěchu, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 120, § 60 odst. 1 s. ř. s.), žalobce náhradu nákladů řízení nepožadoval a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 12. 1. 2005

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu