

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízdila a JUDr. Marie Turkové v právní věci **žalobce MUDr. E. S.,** zastoupeného JUDr. Jindřiškou Szarowskou - Janouchovou, advokátkou, se sídlem Karviná, K. Sliwky 126, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Ostravě,** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Ca 490/2002 - 26 ze dne 20. 11. 2003,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci, k rukám jeho právního zástupce, na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 2150 Kč, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadá kasační stížností rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Ca 490/2002 - 26 ze dne 20. 11. 2003, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí č. j. 3616/140/2002 ze dne 12. 9. 2002, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti předchozímu rozhodnutí Finančního úřadu v Českém Těšíně č. j. 1202/02/369960/6016 ze dne 16. 1. 2002, jímž byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 20 705 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti podané dne 19. 1. 2004 uplatňuje kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť tvrdí nezákonnost napadeného rozsudku z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „zákon“), je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod spoluvlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví. Podle § 9 odst. 3 zákona vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod. Daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je vyšší. Podle stěžovatele je každá smlouva, která směřuje k převodu vlastnického práva, smlouvou o převodu vlastnictví, a za takovou je třeba považovat i dohodu, kterou uzavřel žalobce. Ustanovení § 141 odst. 1 občanského zákoníku, podle kterého se spoluvlastníci mohou dohodnout o zrušení spoluvlastnictví a o vzájemném vypořádání, nic nemění na povaze tohoto převodu a pojem vzájemné vypořádání tu vyjadřuje jen relaci vzájemných vztahů spoluvlastníků jednotlivých podílů vzhledem k obecnému vlastnickému vztahu jako celku. Podle stěžovatele tak z pohledu daňového došlo k vypořádání podílového spoluvlastnictví ke třem budovám občanské vybavenosti na základě právního úkonu učiněného na jedné listině výměnou podílů na nich, kdy žalobce vyměňuje svůj spoluvlastnický podíl na dvou budovách za spoluvlastnický podíl dalších účastníků dohody na budově jiné. Účastníci dohody si vzájemně poskytli protiplnění, neboť každý z účastníků dohody převádí svůj spoluvlastnický podíl na určitých konkrétních budovách a přijímá za to spoluvlastnické podíly na jiné konkrétní budově, a proto je na tento převod podílů nutno nahlížet jako na převod úplatný, který je předmětem daně z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 3 zákona. Svůj názor stěžovatel opírá o rozsudky Městského soudu v Praze č. j. 28 Ca 111/2000 - 19 a 28 Ca 251/2000 - 25 a o usnesení Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 689/01 ze dne 4. 10. 2002. Ze shora uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, přitom kasační stížnosti navrhuje přiznat odkladný účinek.

Žalobce ve svém vyjádření odkázal na svoji žalobu a na právní názor, který odpovídá tomu, jak jej vyslovil Krajský soud v Ostravě, přitom na podporu svých tvrzení poukázal na rozsudky Krajského soudu v Českých Budějovicích ve věcech sp. zn. 10 Ca 483/96 a 10 Ca 515/96. Žalobce proto navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Z obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že žalobce společně se dvěma dalšími fyzickými osobami uzavřel dne 17. 6. 1998 dohodu o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví a o zřízení vzájemných věcných břemen. V této dohodě se její strany dohodly na zrušení podílového spoluvlastnictví na třech budovách občanské vybavenosti a jeho vypořádání takovým způsobem, že se každý z nich stane výlučným vlastníkem jedné budovy a konkrétně stanovených pozemků, aniž by v souvislosti s tímto vypořádáním vzájemně uplatňovali vůči sobě jakékoli finanční nároky. Správce daně tuto dohodu posoudil jako dohodu o směně spoluvlastnických podílů (v případě budov) a o reálném rozdělení na základě geometrického plánu (v případě pozemků). Žalobci proto vyměřil daň z převodu nemovitostí ve výši 20 705 Kč. Proti tomuto rozhodnutí správce daně se žalobce odvolal k žalovanému, ten jeho odvolání zamítl a napadené rozhodnutí správce daně - Finančního úřadu v Českém Těšíně potvrdil. Toto rozhodnutí pak žalobce napadl žalobou ke Krajskému soudu v Ostravě. Z obsahu soudního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že žalobce namítal nezákonnost rozhodnutí žalovaného pro nesprávnost právního názoru, podle něhož došlo ke směně spoluvlastnických podílů, nešlo o darování a žalobce tedy není poplatníkem daně darovací. Stěžovatel setrval na svém původním právním názoru, podle něhož nešlo o reálné rozdělení příslušných staveb a nebyl tak dán předmět daně darovací podle § 6 odst. 4 zákona, nýbrž daně z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 3 zákona. Krajský soud v Ostravě shledal žalobu důvodnou; dospěl k závěru, že předmětem dohody bylo vypořádání podílového spoluvlastnictví, a nikoli směna nemovitostí. Bude-li spoluvlastnictví vypořádáno tak, že spoluvlastníci převezmou do výlučného vlastnictví

nemovitosti v hodnotě přesně odpovídající dosavadním spoluvlastnickým podílům, nebude dána možnost z takového vypořádání vyměřit ani daň darovací, ani daň z převodu nemovitostí. Překročí-li hodnota nabytého majetku hodnotový podíl jednoho ze spoluvlastníků, bude pro zdanění rozhodující, zda se tak stalo bezúplatně či úplatně. V prvním případě bude rozdíl obou hodnot zdaněn daní darovací, ve druhém případě daní z převodu nemovitostí. Námitka žalobce, podle níž nedošlo ke směně nemovitostí, tak byla shledána důvodnou. Soud tedy uzavřel, že stěžovatel vyšel z nesprávného právního názoru, neboť zaměnil zrušení podílového spoluvlastnictví a reálné vypořádání za směnnou smlouvu, což se ve svých důsledcích projevilo při aplikaci daňového předpisu a napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s § 6 odst. 4 zákona a § 9 odst. 1 a 3 zákona, a proto napadené rozhodnutí stěžovatele pro nezákonnost zrušil. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě byl stěžovateli doručen dne 7. 1. 2004 a ten jej napadl kasační stížností.

Kasační stížnost byla tedy podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a je přípustná, neboť je jí uplatněn kasační důvod podávaný z § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě v rozsahu kasační stížnosti a z uplatněného kasačního důvodu podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. přezkoumal a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Namítá-li stěžovatel nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, což je kasačním důvodem podávaným z § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., pak Nejvyšší správní soud předesílá, že nesprávným posouzením právní otázky může být omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy jde tehdy, pokud soud na zjištěný skutkový stav použije jiný právní předpis, než který má správně použít, nebo jinou právní normu (jiné konkrétní pravidlo) jinak správně použitého právní předpisu, než kterou má za daného skutkového stavu správně použít, anebo aplikuje správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustí se nesprávnosti při výkladu. Právní otázkou, jež měla být dle stěžovatele v řízení před Krajským soudem v Ostravě posouzena nesprávně, je otázka právního charakteru transakce s nemovitostmi z pohledu daňového, tj. zda šlo o zrušení podílového spoluvlastnictví a jeho reálné vypořádání či o směnu nemovitostí - a zda tedy byl dán předmět daně darovací či daně z převodu nemovitostí.

Podle § 6 zákona (zařazeného do oddílu druhého - „daň darovací“) ve znění účinném v době rozhodování žalovaného, tj. ke dni 12. 9. 2002, je předmětem daně darovací bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele; majetkem pro účely daně darovací jsou nemovitosti a movitý majetek i jiný majetkový prospěch (§ 6 odst. 1 zákona). Předmětem daně darovací nejsou podle § 6 odst. 3 zákona plnění nebo bezúplatné převody majetku na základě povinnosti stanovené právním předpisem (písm. a/), důchody vyplácené na základě smlouvy o důchodu (písm. b/), bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů podle zvláštního předpisu (písm. c/), dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, z rozpočtu okresních úřadů, územních samosprávných celků, státních fondů nebo jiných peněžních fondů státu nebo územních samosprávných celků, jakož i z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu; to se netýká peněžních fondů spravovaných podnikatelskými subjekty (písm. d/), prostředky poskytnuté pojišťovnami na zábranná opatření a prevenci (písm. e/). Podle § 6 odst. 4 zákona nabývá-li spoluvlastník při reálném rozdělení společné věci mezi

spoluvlastníky bezúplatně více, než činila hodnota jeho podílu, považuje se nabytí nad tuto hodnotu za darování. Podle ustanovení § 9 zákona (zařazeného do oddílu třetího - „daň z převodu nemovitostí“) ve znění účinném v době rozhodování žalovaného je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví (§ 9 odst. 1 písm. a/ zákona) a bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemeni při nabytí nemovitosti darováním (§ 9 odst. 1 písm. b/ zákona). Podle § 9 odst. 3 zákona vyměňují-li se nemovitosti, považují se jejich vzájemné převody za jeden převod; daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší.

Proběhlo-li vypořádání majetkových práv žalobce a ostatních účastníků dohody takovým způsobem, že bylo zrušeno podílové spoluvlastnictví, jež bylo nahrazeno výlučným vlastnictvím každého z účastníků dohody k již samostatným nemovitostem, šlo o vypořádání reálným rozdělením majetku. O směnu by šlo tehdy, pokud by si žalobce s ostatními účastníky dohodl, že on převede vlastnické právo na ně a oni naopak na něj způsobem „věc za věc“, tj. že odevzdá do vlastnictví ostatních určitý předmět směny a že od nich do vlastnictví naopak převezme jiný určitý předmět směny; tak tomu však podle vůle účastníků dohody být nemělo a skutečný obsah právního úkonu není od jeho formálně deklarovaného obsahu v tomto případě odlišný. V případě vypořádání majetkových práv, jehož právní kvalifikace pro účely daňové byla mezi účastníky řízení spornou, je třeba za podstatnou považovat skutečnost, že majetek osoby, která byla před uzavřením dohody o vypořádání jeho spoluvlastníkem, jí zůstává i po uzavření této dohody, tj. po zrušení podílového spoluvlastnictví, pouze s tím rozdílem, že tato osoba již nemá ideální podíl na celku majetku, jak jím disponovala před vypořádáním, kdy byl majetek považován za celek, ale má ve svém výlučném vlastnictví jednotlivé věci, jež byly původně součástí tohoto celku a nyní jsou věcmi samostatnými. Přestože se hodnota majetku, který žalobce v důsledku dohodnutého vypořádání získal, zvýšila o 19 114 Kč, tento majetek byl získán v souladu s vůlí stran vyjádřenou v dohodě bezúplatně. Je-li tedy předmětem daně darovací bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele, jsou v případě dohody, kterou žalobce uzavřel, splněny beze zbytku podmínky podávané z § 6 odst. 1 zákona, přitom nejde o transakci, jež by byla z předmětu daně darovací vyloučena na základě § 6 odst. 3 písm. a) až e) zákona. Tato transakce je tedy předmětem daně darovací. Nabyl-li žalobce coby původní spoluvlastník při reálném rozdělení společné věci mezi spoluvlastníky bezúplatně více, než původně činila hodnota jeho podílu, jsou splněny beze zbytku také podmínky podávané z § 6 odst. 4 zákona; nabytí nad původní hodnotu se považuje za darování. Naopak aplikace § 9 zákona je vyloučena z toho důvodu, že v případě žalobce šlo o transakci bezúplatnou. Stanoví-li totiž § 9 odst. 1 zákona, že předmětem daně z převodu nemovitostí je *„úplatný převod ... vlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví“*, pak na takové vypořádání podílového spoluvlastnictví, jež nevykazuje znak úplatnosti, toto ustanovení nedopadá. Pro aplikaci § 9 odst. 3 zákona pak není splněna podmínka, podle níž by muselo jít o výměnu nemovitostí, jak je již shora podáno. Bylo-li tedy podstatou transakce, které se žalobce účastnil, bezúplatné vypořádání podílového spoluvlastnictví reálným rozdělením majetku, není důvodu aplikovat předpisy o směně, jak učinil stěžovatel. Dospěl-li Krajský soud v Ostravě k závěru, že v přezkoumávané věci nešlo o směnu nemovitostí a není tedy důvodu aplikovat § 9 odst. 3 zákona, pak tento soud na zjištěný skutkový stav, ohledně něhož ostatně nebylo mezi stěžovatelem a žalovaným ani dílčího sporu, použil správný právní předpis a v rámci tohoto právního předpisu správnou právní normu, přitom se nedopustil ani nesprávnosti při jejím výkladu. Nejvyšší správní soud se tu navíc ztotožňuje i s argumentací Krajského soudu v Ostravě, podle níž právní názor stěžovatele by ve svých důsledcích znamenal,

že by daň z převodu nemovitostí platil i ten spoluvlastník, který má po zrušení spoluvlastnictví a reálném rozdělení méně než před uzavřením dohody. Nad rámec této argumentace lze závěr Krajského soudu v Ostravě podpůrně potvrdit i dalším argumentem, jenž ostatně i sám žalobce v žalobě naznačil, podle něhož pokud by v tomto případě mělo být vypořádání podílového spoluvlastnictví reálným rozdělením považováno za směnu, pak by § 6 odst. 4 zákona ztratil své opodstatnění, neboť toto ustanovení právě na reálné rozdělení věci mezi spoluvlastníky při splnění podmínky bezúplatnosti dopadá.

Pokud jde o stěžovatelův poukaz na usnesení Ústavního soudu ve věci sp. zn. IV. ÚS 689/01 ze dne 4. 10. 2002, ten posuzoval jemu předloženou právní věc rozhodnutou Městským soudem v Praze z pohledu ústavní konformity vysloveného právního závěru, tj. z pohledu normami ústavního pořádku garantovaných práv stěžovatele. Právní závěr Nejvyššího správního soudu, o který je toto rozhodnutí opřeno, tak nemůže být kontradiktorním ani ve vztahu k závěru, jenž vylovil ve shora uvedeném usnesení Ústavní soud.

Ze všech shora uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Za této procesní situace se již Nejvyšší správní soud nezabýval stěžovatelovým návrhem na přiznání odkladného účinku jím podané kasační stížnosti.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. Žalobci, který měl ve věci úspěch, přiznal soud náhradu za dva úkony právní pomoci (převzetí věci a příprava zastoupení podle § 11 odst. 1 písm. a/ vyhlášky 177/1996 Sb., advokátního tarifu, a písemné podání soudu týkající se věci samé podle § 11 odst. 1 písm. d/ téže vyhlášky) společně se dvěma režijními paušály podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky v celkové částce 2150 Kč. K jejímu zaplacení stanovil stěžovateli přiměřenou lhůtu.

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

V Brně dne 23. února 2005

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně senátu