

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **L. Č., s. p.,** se sídlem Hradec Králové, Přemyslova 1106, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě,** Na Jízdárně 3, Ostrava, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2002, č. j. 2683/140/2002, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 5. 2003, č. j. 22 Ca 200/2002 – 24,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobci **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Rozsudkem ze dne 29. 5. 2003, č. j. 22 Ca 200/2002 – 24 Krajský soud v Ostravě (dále krajský soud) zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2002, č. j. 2683/140/2002 pro nezákonnost a věc mu vrátil k dalšímu řízení a žalovanému uložil povinnost zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 1000 Kč do 3 dnů od právní moci rozsudku. Krajský soud ve svém rozsudku vycházel z obsahu právního úkonu, tj. dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví uzavřené mezi žalobcem a MVDr. L. J. dne 24. 1. 2001. Podle bodu II. dohody se její účastníci dohodli na tom, že podílové spoluvlastnictví k nemovitostem uvedeným v bodě I. dohody ke dni účinnosti dohody se ruší a v dalším textu bodu II. si dohodli konkrétní způsob rozdělení nemovitostí tak, že žalobce se stává výlučným vlastníkem pozemků p. č. 434/1 a 434/5 a MVDr. L. J. se stává výlučným vlastníkem pozemků p. č. 425/2, 425/5, 425/11, 426, 428/2, 428/3 a 461/9, všechny v katastrálním území M. nad B. Z citovaného článku dohody je zřejmý jednoznačný projev vůle účastníků dohody zrušit podílové spoluvlastnictví a nahradit je výlučným vlastnictvím k jednotlivým

pozemkům, které již do té doby existovaly jako samostatné nemovitosti. Podle ust. 141 odst. 1 občanského zákoníku se spoluvlastníci mohou dohodnout o zrušení spoluvlastnictví a o vzájemném vypořádání. Vypořádání rozdělením může být provedeno jak na základě geometrického plánu tam, kde je ho zapotřebí k rozdělení pozemků, tak podle jednotlivých stávajících parcel. Výsledek rozdělení může přesně odpovídat výměře nebo hodnotě rozdělovaných nemovitostí nebo může být podíl jednoho ze spoluvlastníků větší než podíl druhého. Lze také provést takové vypořádání, kdy jeden ze spoluvlastníků převezme všechny nemovitosti a druhý nic atd. Podle názoru krajského soudu ve všech těchto případech jde o vypořádání podílového spoluvlastnictví a nikoliv o směnu nemovitostí. Bude-li spoluvlastnictví vypořádáno tak, že spoluvlastníci převezmou do výlučného vlastnictví nemovitosti v hodnotě přesně odpovídající jejich dosavadním spoluvlastnickým podílům, nebude možno z takového vypořádání vyměřit ani daň darovací ani daň z převodu nemovitostí. Překročí-li hodnota nabytého pozemku hodnotový podíl jednoho ze spoluvlastníků, bude pro zdanění rozhodující, zda se tak stalo bezúplatně či úplatně. V prvém případě pak bude rozdíl obou hodnot s daní darovací, ve druhém případě daní z převodu nemovitostí. Krajský soud dospěl k závěru, že námitka žalobce, že v přezkoumávané věci nedošlo ke směně nemovitostí, je důvodná. Dále dospěl k závěru, že žalovaný vyšel při zdaňování z nesprávného právního názoru, když zaměnil zrušení podílového spoluvlastnictví a reálně vypořádání za směnnou smlouvu, což se ve svých důsledcích projevilo při aplikací daňového předpisu a napadené rozhodnutí bylo vydáno z rozporu s ust. § 9 odst. 1 a 3 a § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb., v platném znění. Krajský soud se ztotožnil také s názorem žalobce, že nezbytnou součástí smlouvy o reálném rozdělení nemovitostí nemusel být v tomto případě geometrický plán. Nezbytnost existence geometrického plánu při reálném rozdělení nemovitostí vyplývá z ust. 5 odst. 5 zákona č. 344/1992 Sb., v platném znění, ovšem pouze jako podmínka pro zápis nově uspořádaných vlastnických vztahů k nemovitostem do katastru v těch případech, kdy dochází k zápisu reálně oddělovaných částí nemovitostí. Taková situace v případě žalobce nenastala, neboť předmětem zrušení podílového spoluvlastnictví a jeho vypořádání byly pozemky nesoucí již před zrušením spoluvlastnictví samostatná parcelní čísla, z těchto pozemků nebyly nově odděleny žádné části. Krajský soud proto napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Kasační stížností napadl žalovaný rozsudek krajského soudu v celém rozsahu z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. – nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné právní posouzení spatřuje žalovaný v tom, že krajský soud nevzal v úvahu jeho námitku o skutečném obsahu právního úkonu pro účely daňového řízení jak je stanoveno v § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. Krajský soud vycházel ve svém rozhodnutí z občanskoprávní vůle účastníků zapsaných na LV č. 249 pro k. ú. a obec M. nad B., okres P. na jedné straně a pana MVDr. L. J., jemuž rovněž svědčilo spoluvlastnické právo (jedné id. ½) k těmto nemovitostem na straně druhé, projevené v dohodě o zrušení a vypořádání spoluvlastnictví ze dne 24. 1. 2001 s právními účinky vkladu práva do katastru nemovitosti ode dne 25. 1. 2001, aniž přihlédl ke skutečnosti, že předmětné lesní pozemky nebyly reálně rozděleny na základě schváleného geometrického plánu na nové parcely (nové věci) s novými parcelními čísly, nýbrž každý ze spoluvlastníků nabyl do svého výlučného vlastnictví již konkrétní určené nemovitosti (lesní pozemky s porosty), dříve geometricky a polohově určené, zobrazené v katastrální mapě a označené parcelním číslem, z níž každý je samostatnou věcí v právním slova smyslu. Z obsahu shora uvedené dohody ani nevyplývá, že by předmětné lesní pozemky byly hromadnou věcí (souborem věcí) s jediným právním režimem. Ze skutečnosti, že Česká republika s právem hospodaření pro L. Č., s. p.

nabyla bezúplatně nemovitosti ve větší hodnotě, než činila hodnota jejího spoluvlastnického podílu na nich před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví, ještě nelze dovodit, že je zde dán předmět daně darovací dle § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, daně darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, naposledy ve znění zákonů č. 364/2000 Sb., 132/2000 Sb. a 340/2000 Sb. (dále jen zákon č. 357/1992 Sb.). Dle tohoto ustanovení, nabývá-li spoluvlastník při reálném rozdělení společně věci mezi spoluvlastníky bezúplatně více, než činí hodnota jeho podílu, považuje se nabytí nad tuto hodnotu za darování. Z logického a gramatického výkladu ust. § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb. lze dovodit, aby byl dán předmět daně darovací (kromě toho, že jeden z účastníků nabude bezúplatně hodnotově více, než činila hodnota jeho spoluvlastnického podílu) muselo by dojít k reálnému rozdělení společné věci za předpokladu, že toto rozdělení je (technicky) možné, a to s přihlédnutím ke zvláštním předpisům a současně i účelné z hlediska využití věci (§ 142 odst. 1 občanského zákoníku), přičemž reálné rozdělení nemůže mít za následek změnu hospodářského určení či znehodnocení věci. Dělí-li se reálně pozemky, jejichž rozdělení je nutno provést na základě katastrálním úřadem schváleného geometrického plánu tak, aby takto nově vzniklé pozemky a vlastnictví k nim byly schopné zápisu do katastru nemovitosti. V konkrétním případě se však tak nestalo, a proto stěžovatel má za to, že žalobce není v konkrétní věci poplatníkem daně darovací § 5 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. Podle ust. § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod spoluvlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví. Podle ust. § 9 odst. 3 citovaného daňového 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. Každá smlouva, která směřuje k převodu vlastnického práva, je smlouvou o převodu vlastnictví, a proto má stěžovatel za to, že shora citovaná dohoda je dohodou o převodu vlastnictví, resp. o převodu spoluvlastnických podílů na nemovitostech. Ust. § 141 odst. 1 občanského zákoníku proto 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. Je-li věc v podílovém spoluvlastnictví, pak každý ze spoluvlastníků je vlastníkem nikoliv k celku, nýbrž konkrétně určenému podílu vyjadřujícímu míru jakou se jednotlivý spoluvlastník podílí na právech a povinnostech vyplývajících ze spoluvlastnictví ke společné věci (§ 137 odst. 1 občanského zákoníku). Dojde-li k převodu podílů, změní tím konkrétně určené části svého vlastníka, do jehož práv a povinností vstupuje jiná osoba, zatímco spoluvlastnická práva převodce zanikají. Dochází tedy k převodu částí nemovitostí, ovšem konkrétně určených. Proto má stěžovatel za to, že v konkrétním případě došlo z hlediska daňového (viz § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků o skutečném obsahu právního úkonu pro účely daňového řízení) k vypořádání podílového spoluvlastnictví k devíti samostatným nemovitostem (lesním pozemkům) na základě právního úkonu učiněného na jedné listině výměnou podílů na nemovitostech, kdy žalobce, jemuž svědčí právo hospodaření k podílům na pozemcích vyměňuje podíl ČR na pozemcích, které nabyl do výlučného vlastnictví druhý účastník dohody za podíl druhého účastníka dohody na pozemcích, jež nabyla do výlučného vlastnictví Česká republika s právem hospodaření pro žalobce a opačně, oba účastníci dohody si proto vzájemně poskytli protiplnění (když každý z účastníků dohody převádí spoluvlastnické podíly na jedněch pozemcích a přijímá za to spoluvlastnické podíly na druhých pozemcích), a proto na tento převod podílů je nutno nahlížet jako na převod úplatný, který je dle názoru stěžovatele předmětem daně z převodu nemovitosti dle § 9 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. a solidárními poplatníky této daně jsou dle § 8 odst. 1 písm. d) citovaného zákona oba účastníci dohody (každý z obou účastníků dohody se považuje za převodce i nabyvatele a jsou povinni platit daň z převodu nemovitosti společně a nerozdílně). V této věci není dán předmět

daně darovací podle § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb. Svůj názor žalovaný jako stěžovatel opřel o rozsudky Městského soudu v Praze ve skutkově obdobných daňových věcech spisové značky 28 Ca 111/2000-19 ze dne 31. 8. 2001 a ze dne 21. 8. 2002 spisové značky 28 Ca 251/2000-25, kterými byly žaloby zamítnuty, jakož i usnesení Ústavního soudu ČR spisové značky IV. ÚS 689/01 ze dne 4. 10. 2002. Pro úplnost žalovaný – stěžovatel uvedl, že až na základě právní úpravy de lege ferenda připravované velkou novelizací zákona č. 357/1992 Sb. by v konkrétním případě vznikl předmět daně darovací, avšak ta zákonodárcem ještě nebyla přijata. Kasační stížností se proto domáhal zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalobce navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné. Ztotožnil se s právním posouzením daně v právní věci učiněným krajským soudem. Nezbytnost existence geometrického plánu při reálném rozdělení nemovitostí vyplývá z ust. § 5 odst. 5 zákona č. 344/1992 Sb. v platném znění, avšak v případě žalobce tato situace nenastala, neboť předmětem zrušení podílového spoluvlastnictví a jeho vypořádání byly pozemky nesoucí již před zrušením spoluvlastnictví samostatná parcelní čísla, z nichž nebyly nově odděleny žádné části. Žalobce je toho názoru, že požadavek geometrického plánu při reálném rozdělení pozemků v daném případě je nezákonný a protiústavní. Dále uvedl, že pozemky, které byly předmětem dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, byly součástí původní zemědělské usedlosti č. 31 v M., což prokazuje nabývací titul pro Českou republiku k původní jedné polovině předmětných pozemků (došlo ke změně katastrálního operátu – změna parcelních čísel předmětných pozemků) - rozhodnutí státního notářství v Přerově o dědictví po F. V. a také právní skutečnost, že uvedené pozemky jako celek byly v původním pozemkovém katastru vedeny v příslušné knihovní vložce jako usedlost č. 31 M. Dále uvedené pozemky byly jako celek uvedeny v katastru nemovitostí na jediném listu vlastnictví č. 249 k. ú. M. nad B. V žádném případě v uvedené věci nelze aplikovat ust. § 142 občanského zákoníku, jehož skutková vymezení se vztahují na případ zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem, nikoliv dohodou spoluvlastníků. Zákon v žádném případě (§ 141 OZ) neomezuje vůli spoluvlastníků zrušit a vypořádat si podílové spoluvlastnictví dle jejich vůle a pro uvedený případ nestanovuje ani způsob tohoto zrušení a vypořádání, pouze povinnost písemné formy u nemovitostí. V daném případě došlo ke zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k pozemkům, které byly a jsou lesními pozemky, které funkčně navazují a společně souvisí. Žalobce dále konstatoval, že v žádném případě jeho úkony a úkony druhého spoluvlastníka předmětných nemovitostí učiněné ve smlouvě o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví ze dne 24. 1. 2001 nebyly směnou – výměnou spoluvlastnických podílů na nemovitostech, tak jak tvrdí stěžovatel (dle § 611 OZ). V opačném případě by tak podle výkladu stěžovatele, veškeré zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, a to bez ohledu, zda k němu došlo dle dohody spoluvlastníků (§ 141 OZ) či provedením pravomocných rozhodnutí soudem (§ 142 OZ), bylo vždy směnou s aplikací ust. § 611 OZ. Takže by ust. § 141 a § 142 OZ bylo prázdnou literou zákona, což je v rozporu s občanským zákoníkem. Žalobce popírá názor žalovaného – stěžovatele, že šlo o úplatný převod, který je předmětem daně z převodu nemovitostí dle § 9 odst. 3 zákona 357/1992 Sb. v platném znění. Naopak je názoru, že v dané věci je dán předmět pouze pro daň darovací podle § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb. v platném znění.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ust. § 109 s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podstata kasační stížnosti spočívá v nesouhlasu žalovaného s právním posouzením učiněným krajským soudem. Skutkový stav mezi účastníky není sporný a proto Nejvyšší správní soud vychází ze stejného skutkového stavu věci, z něhož vycházel i krajský soud.

Podle obsahu dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví (dále dohoda) uzavřené dne 24. 1. 2001 mezi MVDr. L. J. a Českou republikou, za níž jednal v této věci s. p. L. Č byli MVDr. L. J. a Česká republika spoluvlastníky, a to každý k id. ½ pozemků včetně trvalých porostů v k. ú. a obci M. nad B., zapsaných u Katastrálního úřadu v Přerově na listu vlastnictví č. 249. L. Č, státní podnik, měly právo hospodaření s těmito pozemky. Jednalo se o pozemky par. č. 425/2, 425/5, 425/11, 426, 428/2, 428/3, 434/1, 434/5 a 461/9. Podle článku II. citované dohody se její účastníci dohodli na tom, že ke dni její účinnosti se podílové spoluvlastnictví k nemovitostem uvedeným v článku I. ruší a na základě vzájemné dohody se Česká republika s právem hospodaření pro L. Č, s. p. stává výlučným vlastníkem pozemků včetně porostů v k. ú. a obcí M. nad B. par. č. 434/1 – lesní pozemek, parc. č. 434/5 – lesní pozemek, přičemž celková hodnota těchto nemovitostí zjištěná znaleckým posudkem Ing. P. H. č. 249-39/2000 ze dne 1. 8. 2000 činí 970 920 Kč. MVDr. L. J. se stal výlučním vlastníkem pozemků včetně porostů v k. ú. a obcí M. nad B. parc. č. 425/2 – lesní pozemek, parc. č. 425/5 – lesní pozemek, parc. č. 425/11 – lesní pozemek, parc. č. 426 – lesní pozemek, parc. č. 428/2 – lesní pozemek, parc. č. 428/3 – lesní pozemek a parc. č. 461/9 – lesní pozemek. Celková hodnota těchto nemovitostí zjištěná rovněž výše uvedeným znaleckým posudkem činila 589 840 Kč. Hodnota nemovitostí získaných Českou republikou s právem hospodaření pro L. Č, s. p. převýšila hodnotu spoluvlastnického podílu o částku 190 540 Kč. Podle článku IV. dohody MVDr. L. J. výslovně prohlásil, že se vyrovnání zjištěného rozdílu výslovně vzdává. Podle doložky uvedené na dohodě Katastrální úřad v P. povolil vklad práva rozhodnutím č. j. 20820-V15-60/2001. Vklad práva byl zapsán v katastru nemovitostí dne 26. 2. 2001, právní účinky vkladu vznikly dnem 25. 1. 2001.

Žalobce podal u Finančního úřadu v Hranicích dne 9. 3. 2001 přiznání k dani darovací, přičemž uvedl, že majetek je osvobozen podle ust. § 20 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. z důvodu, že nemovitosti v hodnotě 190 540 Kč vyplývající z dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví uzavřené mezi MVDr. L. J. a L. Č, s. p., bezúplatně nabyla Česká republika.

Finanční úřad v Hranicích rozhodnutím ze dne 6. 2. 2002,č. j. 9301/02/394960/3410 (77/C/01) řízení podle § 27 zákona č. 337/1992 Sb. zastavil s odůvodněním, že daňový subjekt není poplatníkem daně darovací.

O odvolání odvolatele L. Č., s. p., rozhodl žalovaný - Finanční ředitelství v Ostravě dne 25. 4. 2002, č. j. 2683/140/2002 tak, že napadené rozhodnutí změnil, tak, že řízení ve věci dne 9. 3. 2001 podaného daňového přiznáni k dani darovací pod č. j. 16939/960/01 na základě ust. § 27 odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, se zastavuje, protože během řízení se zjistilo, že navrhovatel není podle příslušných ustanovení zákona č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, daňovým subjektem (poplatníkem) k dani darovací. Tento závěr odvolací orgán – žalovaný odůvodnil tím, že v daném případě není dán předmět daně darovací dle § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb., nejedná se o reálné rozdělení společných věcí, nýbrž v konkrétní cause, je dán předmět daně z převodu nemovitostí dle § 9 odst. 3 zákona č. 357/1992 Sb. z titulu výměny podílů na nemovitostech, přičemž jejich vzájemné převody se považují za jeden převod. Daň z převodu nemovitostí se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. Společnými a nerozdílnými

poplatníky této daně jsou dle § 8 odst. 1 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb. převodce i nabyvatel (tedy oba účastníci uvedené dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví). Obsah dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví si odvolací orgán vyložil dle § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků podle jejího skutečného obsahu rozhodného pro stanovení či vybrání daně, pokud byl zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou podanou u Krajského soudu v Ostravě dne 23. 5. 2002 a Krajský soud v Ostravě napadeným rozsudkem rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnost, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud tedy považoval rozhodnutí žalovaného mlčky za rozhodnutí, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, tedy za rozhodnutí podle § 65 odst. 1 s. ř. s. S postupem krajského soudu Nejvyšší správní soud souhlasí.

Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva, nebo povinnosti, může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Žalobce podal přiznání k dani darovací, neboť byl přesvědčen, že je poplatníkem této daně. Rozhodnutím o zastavení řízení ve věci podaného daňového přiznání k dani darovací z tohoto důvodu, že žalobce není podle zák. č. 357/1992 Sb. daňovým subjektem (poplatníkem) k dani darovací s odůvodněním, že v konkrétním případě není dán předmět daně darovací, ale je dán předmět daně o převodu nemovitostí, byl žalobce podle svého tvrzení zkrácen na svých právech,neboť jím byla závazně určena jeho práva. Rozhodnutí žalovaného, které žalobce napadl žalobou u soudu, je rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. Na podporu tohoto závěru svědčí i výzva Finančního úřadu v Hranicích ze dne 6. 2. 2002 adresovaná žalobci k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí v dodatečné lhůtě (s tím, že zákonná doba již uplynula 4. 4. 2001) a s poučením o následcích nesplnění výzvy.

Podstatou sporu, vzhledem ke stížným bodům uvedeným v kasační stížnosti, je posouzení, zda žalobce je poplatníkem daně darovací či nikoliv. Přitom je nutno vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Účastníci dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví ze dne 24. 1. 2001 učinili jejím předmětem celkem devět pozemků – samostatných právních věcí, které v den uzavření dohody byly v jejich podílovém spoluvlastnictví – každý vlastnil jejich id. ½. Podle obsahu dohody její účastníci jednak zrušili své id. spoluvlastnictví k uvedeným pozemkům a jednak zrušené podílové spoluvlastnictví vypořádali tak, že si uvedené pozemky mezi sebe jakožto existující samostatné právní věci rozdělili, a protože žalobci připadly pozemky v hodnotě o 190 540 Kč vyšší, než představoval jeho podíl na všech pozemcích, které byly předmětem dohody, obsahovala jejich dohoda i prohlášení druhého spoluvlastníka MVDr. L. J., že se vyrovnání zjištěného rozdílu výslovně vzdává. Žalobce s tímto řešením souhlasil podepsáním celé dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví. To znamená, že žalobce v důsledku uzavřené dohody získal více, než mu náležel zákonný podíl bezúplatně. Taková dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví je, podle názoru Nejvyššího správního soudu, v souladu s ust. § 141 odst. 1 OZ. Podle něj spoluvlastníci se mohou dohodnout o zrušení spoluvlastnictví a o vzájemném vypořádání; je-li předmětem spoluvlastnictví nemovitost, musí být dohoda písemná. Obsahem dohody podle § 141 bude zpravidla reálné rozdělení věci anebo přikázání spoluvlastnického podílu jednomu

nebo více spoluvlastníkům (Občanský zákoník, Komentář, I. svazek, 2. aktualizované a doplněné vydání – JUDr. Milan Holub a kolektiv autorů, strana 337). Obsahově může předmětem dohody být některý ze způsobů ze zrušení a vypořádání spoluvlastnictví podle § 142 OZ i jiný způsob vzájemného vypořádání. Výtku žalovaného vůči krajskému soudu, že nevzal v úvahu jeho námitku o skutečném obsahu právního úkonu pro účely daňového řízení, tak jak je stanoveno v § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. nepovažuje Nejvyšší správní soud za důvodnou. Obsah dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví ze dne 24. 1. 2001 je, jak již výše uvedeno, v souladu s ust. § 141 odst. 1 občanského zákoníku. V daném případě bylo předmětem zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví celkem devět pozemků, které byly ve spoluvlastnictví účastníků dohody jako samostatné právní věci, samostatné pozemky zapsané u Katastrálního úřadu v Přerově na listu vlastnictví č. 249, když každý z nich byl označen samostatným číslem parcely, a dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví se týkala všech těchto pozemků. Pozemky byly reálně rozděleny mezi jejich spoluvlastníky, tak jak je uvedeno v citované dohodě, to znamená každý ze spoluvlastníků se stal výlučným vlastníkem pozemků v dohodě výslovně uvedených. Tím bylo dohodou účastníků dohody – bývalých spoluvlastníků zrušeno jejich podílové spoluvlastnictví ke všem pozemkům a výlučnými vlastníky v dohodě uvedených pozemků se stali účastníci uvedené dohody. I toto je reálné rozdělení původního spoluvlastnictví obou subjektů ke všem společným pozemkům na dva výlučné vlastníky rozdělených pozemků. V tomto případě, kdy se po zrušení podílového spoluvlastnictví vypořádávaly podíly původních spoluvlastníků rozdělením již existujících pozemků jako samostatných právních věcí, nebylo třeba katastrálním úřadem schváleného geometrického plánu, protože nevznikly nové samostatné věci – nové pozemky. Nejvyšší správní soud, stejně tak jako krajský soud, nepovažuje za správný názor, že zrušení podílového spoluvlastnictví reálným rozdělením přichází v úvahu pouze tehdy, je-li konkrétní věc reálně rozdělena geometrickým plánem. Tak by bylo třeba postupovat při reálném rozdělení např. (jednoho) pozemku jako samostatné právní věci na dva či více pozemků tak, aby vznikly z jedné samostatné právní věci dvě nebo více samostatných právních věcí. Devět pozemků, které účastníci dohody ze dne 24. 1. 2001 jako jejich spoluvlastníci učinili předmětem dohody bylo lze reálně rozdělit mezi podílové spoluvlastníky. Tak také bylo konkrétní spoluvlastnictví dohodou zrušeno a vypořádáno. V daném případě nešlo o převod spoluvlastnického podílu ve smyslu § 140 občanského zákoníku ani o směnnou smlouvu ve smyslu § 611 občanského zákoníku, podle které si smluvní strany směňují věc za věc. Dohodou ze dne 24. 1. 2001 její účastníci nezastírali jiný právní úkon.

Protože žalobce na základě dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví ze dne 24. 1. 2001 se stal výlučným vlastníkem pozemků, jejichž hodnota převýšila hodnotu jeho podílu na původním celku o 190 540 Kč bezúplatně, pak je třeba při vyměření daně postupovat podle § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb. v jeho znění v době vydání přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného, tj. 25. 4. 2002. Podle tohoto ustanovení 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. Jestliže tedy žalobce podal přiznání k dani darovací, přičemž správce daně i žalovaný dospěli k závěru, že žalobce není podle příslušných ustanovení zákona č. 357/1992 Sb. daňovým subjektem (poplatníkem) daně darovací a řízení ve věci ke dni 9. 3. 2001 podaného daňového přiznání k dani darovací pod č. j. 16939/960/01 na základě ust. § 27 odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1192 Sb. o správě daní a poplatků zastavili, nepostupovali v souladu se zákonem. Krajský soud dospěl v napadeném rozsudku ke správným závěrům, s nimiž Nejvyšší správní soud souhlasí. Kasační stížnost žalovaného proti jeho rozsudku považuje Nejvyšší správní soud za nedůvodnou a proto ji podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Ke stejným závěrům dospěl i Krajský soud v Českých Budějovicích v rozsudku ze dne 29. 1. 1997, sp. zn. 10 Ca 521/96. Pokud Ústavní soud v usnesení ze dne 4. 10. 2002, sp. zn. IV. ÚS 689/01 odmítl ústavní stížnost proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2001, č. j. 28 Ca 111/2000 – 19, pak dospěl k závěru, že jím nedošlo k tvrzenému zásahu do práva stěžovatelky v uvedené věci a dále, že výše citovaný rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích se týkal skutkově odlišné věci.

Ve věci měl úspěch žalobce a příslušela by mu proto náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ust. § 120 s. ř. s.. Žalobce jednak náhradu nákladů řízení o kasační stížností nežádal a jednak podle obsahu spisu mu náklady v tomto stádiu řízení nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, jak je ve výroku tohoto rozsudku uvedeno.

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

V Brně dne 30. 11. 2004

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu