



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **R. a. s.**, zastoupený advokátem JUDr. Emilem Jančou, se sídlem AK Kamenická 43, Praha, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 8. 2006, č. j. 31 Ca 143/2005 – 26,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 8. 2006, č. j. 31 Ca 143/2005 – 26 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného (dále „stěžovatel“) ze dne 5. 5. 2003, č. j. 1958/03/FŘ/140 bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Kroměříži (dále finanční úřad“) ze dne 25. 11. 2002, č. j. 110818/02320960/3910, kterým mu byla vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 1 603 980 Kč. O žalobě podané proti rozhodnutí žalovaného dne 27. 5. 2003 Krajský soud v Brně (dále „krajský soud“) rozhodl tak, že postupem dle ust. § 76 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“) vyslovil nicotnost obou výše uvedených rozhodnutí. Nulitu uvedených rozhodnutí krajský soud přitom dovodil z toho, že platební výměr finančního úřadu neobsahoval ve výroku odkaz na zákonné ustanovení hmotněprávního předpisu, podle něhož se daňovému subjektu stanoví

povinnost zaplatit daň z převodu nemovitostí a neobsahoval ani ustanovení procesního předpisu, podle něhož správce daně rozhodoval. Z důvodu nulity prvostupňového rozhodnutí vyslovil rovněž nicotnost rozhodnutí žalovaného.

Nejvyšší správní soud se s právním názorem krajského soudu neztotožnil a neshledal, že by napadené rozhodnutí bylo stiženo vadami, které by způsobovaly jeho nicotnost. Rozsudkem ze dne 16. 8. 2005, č. j. 5 Afs 196/2004 - 66 rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k meritornímu projednání.

Krajský soud v novém rozsudku, který je nyní napadán kasační stížností, postupem dle § 76 odst. 1 s. ř. s. zrušil rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí finančního úřadu, když dospěl k závěru o nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí pro nedostatek důvodů, aniž se zabýval věcí meritorně. Nepřezkoumatelnost přitom krajský soud dovodil z toho, že stěžovatel odůvodnil své závěry stran povahy nemovitosti pouze s odkazem na ust. § 120 občanského zákoníku, aniž by se vypořádal s žalobcem namítanou skutečností, totiž, že za movité věci, které byly stěžovatelem nesprávně zařazeny jako nemovitosti, byla již odvedena daň z přidané hodnoty ve výši 22% a že by se tak staly tytéž věci dvakrát předmětem zdanění. Nepřezkoumatelnost platebního výměru finančního úřadu, který rovněž zrušil, přitom neodůvodnil vůbec.

V kasační stížnosti stěžovatel uplatňuje důvody podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Nedomnívá se, že jeho rozhodnutí trpí nepřezkoumatelností. Z odůvodnění svého rozhodnutí, které opětovně cituje, dle jeho názoru jednoznačně vyplývá, proč se v případě technologického vybavení čerpací stanice jedná o součásti věci hlavní (nemovitosti). Námitka ohledně dvojího zdanění z titulu odvedení daně z přidané hodnoty byla uplatněna poprvé až v žalobě, tudíž se jí stěžovatel v odvolacím řízení nemohl zabývat. Stěžovatel rovněž považuje za vhodné uvést, že skutkově i právně totožnou věc řešil krajský soud v rozsudku ze dne 11. 2. 2004, č. j. 30 Ca 105/2002 – 31, přitom zde potvrdil rozhodnutí stěžovatele, když odůvodnění vycházelo ze stejných úvah. Zmiňovaný rozsudek krajského soudu byl následně potvrzen i Nejvyšším správním soudem (rozsudek ze dne 13. 12. 2004, č. j. 5 Afs 130/2004 - 62). I v těchto rozhodnutích se soud odmítavým způsobem vypořádal rovněž s námitkou uplatněnou až v žalobě ohledně odvedené daně z přidané hodnoty. Stěžovatel na tomto místě uvádí, že se jedná o řízení daně z převodu nemovitostí, nikoli o řízení o dani z přidané hodnoty, tudíž se nemůže jednat o dvojí zdanění v téže věci. Stěžovatel v dalším odkázal na své vyjádření k žalobě, trvá přitom na závěru, že jeho rozhodnutí jakož ani rozhodnutí finančního úřadu netrpí krajským soudem shledanou nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů a bylo vydáno rovněž v souladu se zákonem. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů uvedených dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že žalobce kupní smlouvou ze dne 29. 6. 2001 převedl na jiný subjekt (obchodní společnost R. O. s. r. o.) komplex movitých a nemovitých věcí za celkovou cenu 30 000 000 Kč + DPH ve výši 4 910 000 Kč. Dle dohody obou stran byla cena rozdělena na nemovité věci – stavba v ceně 8 000 000 Kč (+ DPH 400 000), hmotný majetek-technologie v ceně 18 500 000 Kč (+ DPH 4 070 000 Kč), samostatné

movité věci v ceně 2 000 000 Kč(+ 440 000 DPH), a pozemek v ceně 1 500 000 Kč. V přiznání k dani z převodu nemovitostí ze dne 31. 12. 2001 uvedl žalobce cenu sjednanou ve výši 9 500 000 Kč, cenu zjištěnou 8 630 100 Kč. V provedeném vyměřovacím řízení byla vyměřena daň ze stanoveného základu 32 079 600 Kč; při svém rozhodování vycházel finanční úřad z celkové kupní ceny převáděného souboru, přičemž jako částku tvořící základ daně stanovil nejen cenu převáděné nemovitosti, ale i cenu technologií, souboru movitých věcí a pozemku.

Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, v němž uvádí, že kupní smlouva byla uzavřena na převod čerpací stanice pohonných hmot jako komplex věcí movitých a nemovitých za cenu 30 mil Kč a je členěna následovně: stavba 8 mil Kč, technologie 18,5 mil Kč, ostatní movité věci 2 mil Kč a pozemek 1,5 mil Kč (vše bez DPH). Rozpis technologie a movitých věcí je součástí kupní smlouvy. Správce daně rozhodl v rozporu s předloženými důkazními prostředky (kupní smlouva a znalecký posudek) a daň doměřil v rozporu se zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, jakož i v rozporu s ust. § 119 občanského zákoníku, který obsahuje definici nemovitosti. Položky, které finanční úřad zahrnul do základu daně (2 ks nádrží 50 m³ dělená, neon, linka, 2 ks výdejní stojan, el. řídicí systém Adast, cenový informační panel – totem) nesplňují předpoklady definice nemovité věci dle § 119 OZ. Nejsou pevně spojeny se zemí, některé z nich (nádrže, stojany) jsou i časem vyměňovány. Všechny věci, které jsou v příloze kupní smlouvy uvedeny jako hmotný majetek, lze bez problému přemístit na jiné místo bez jejich poškození. Rovněž je častým jevem, že vlastníkem technologií a stavební části je jiný subjekt. Dále stěžovatel polemizuje v odvolání s hodnocením součástí a příslušenství věci hlavní, jejich oddělitelnosti, aniž by došlo k poškození. Zjištění finančního úřadu označil stěžovatel za rozporná s předloženými listinami a právní názor za nesprávný. Žádné jiné skutečnosti neuvádí.

Proti zamítavému rozhodnutí o odvolání, v němž žalovaný opřel svoji argumentaci stran právní povahy jednotlivých věcí (převáděné nemovitosti) o ust. § 119, resp. 120 občanského zákoníku, podal žalobce žalobu, ve které podrobně na šesti stránkách uvedl skutkové i právní důvody žaloby. Ve skutkovém stavu není žalobce ve sporu o tom, že v předmětné věci se jedná o převod čerpací stanice pohonných hmot, ve sporu je pouze s právním posouzením charakteru převáděné nemovitosti, resp. jejich jednotlivých věcí a souboru věcí tak, jak provedl žalovaný.

Nejvyšší správní soud nepopírá, že každé rozhodnutí vrchnostenského orgánu, kterým nepochybně je i rozhodnutí finančního orgánu, musí být jasné, srozumitelné a přezkoumatelné a účastníkům právních vztahů, které toto rozhodnutí upravuje, musí být zřejmé, z jakých důvodů bylo dané rozhodnutí vydáno. Jedině tak jsou totiž respektovány ústavně zaručené principy limitace státní moci zákonem a minimalizace zásahů státní moci do privátní sféry fyzických a právnických osob.

Z podané žaloby je však zcela evidentní, že žalobce sám napadené rozhodnutí považoval za jasné a srozumitelné, neboť brojil proti zcela konkrétnímu právnímu posouzení a postupům správce daně, jakož i žalovaného.

Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostacích odůvodnění. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž jsou opřeny rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy je rozhodnutí založeno na skutečnostech v řízení nezjišťovaných, případně

na důkazech získaných v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny. Takovými vadami však rozhodnutí žalovaného netrpí. O skutkovém stavu není pochyb, důkazy, které byly hodnoceny, jsou součástí spisového materiálu a byly předloženy žalobcem samotným. Úkolem soudního přezkumu bylo tak pouze posouzení právní otázky, a to, zda převáděné technologie a soubory movitých věcí jsou součástí převáděné nemovitosti či nikoli, resp. zda právní posouzení žalovaného ve věci bylo v souladu s ust. § 119 a § 120 občanského zákoníku. Shledal-li krajský soud důvod nepřezkoumatelnosti nadto i v tom, že žalovaný se nevypořádal s namítaným dvojím zdaněním, když byla odvedena z movitých věcí daň z přidané hodnoty, nutno konstatovat, že takový důvod nemůže obstát, neboť tuto námitku stěžovatel neuplatnil v odvolání, tudíž ji žalovaný ani přezkoumávat nemohl. Nad rámec Nejvyšší správní soud konstatuje, že skutečnost, že poplatník odvede z určitého plnění nebo předmětu daň z přidané hodnoty, popř. jinou daň, neurčuje právní režim věci. Naopak právní posouzení povahy předmětu zdanění teprve určuje režim daňový. Od daně z příjmů není osvobozen a priori např. dar, protože jej takto osoba označí, ale teprve poté, je-li najisto postaveno, že se jedná o dar, lze případ podřadit pod příslušný daňový režim. V projednávané věci se tudíž nejedná o věci movité jen proto, že z nich byla odvedena DPH; měla-li být tato v příslušné sazbě odvedena, je, jak uvádí stěžovatel, věcí jiného řízení – o dani z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud nemůže odhlédnout konečně ani od skutečnosti, že ve skutkově i právně shodné věci krajský soud již ve věci žalobce rozhodoval, přitom neshledal rozhodnutí žalovaného, které vycházelo ze stejných úvah, nepřezkoumatelným a žalobu zamítl. Rovněž v době rozhodování krajského soudu ve shodné věci rozhodl již i Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13. 12. 2004, č. j. 5 Afs 130/2004 – 62 (publ. ve Sb. NSS 1018/2007, příst. též na www.nssoud.cz). V této souvislosti obiter dictum Nejvyšší správní soud uvádí, že tento rozsudek byl poté napaden ústavní stížností, která byla usnesením Ústavního soudu sp.zn. II. ÚS 144/05 ze dne 19. 7. 2007 odmítnuta.

Spravedlnost procesu, tak jak ji garantuje čl. 36 Listiny základních práv a svobod (dále „Listina“) v kontextu s čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (dále „Úmluva“), je postavena nejen na nezbytném zaručení práva na přístup k soudu, ale rovněž na projednání věci před soudem v přiměřené lhůtě. Podle čl. 38 odst. 2 Listiny má každý právo na projednání věci bez zbytečných průtahů. Toto právo je nutno vztáhnout na všechna procesní řízení, tedy nikoli pouze na řízení trestní, kde je tato zásada zdůrazněna v čl. 8 odst. 3 až 5 Listiny. Listina ani jiný zákon nestanoví, co je průtah, kdy je zbytečný a kdy je ospravedlnitelný. Zbytečný průtah nelze tedy časově vymezit. Bude však vždy dán složitostí případu, zatížením soudu, ale také i tím, že soud nerozhoduje, ač by tak konat mohl.

Účinná ochrana před soudem nemůže být spatřována v takovém postupu soudu, který nedůvodně o věci samotné nerozhoduje, věc odsouvá z „procesních důvodů“, ač takový postup nemá rozumné ospravedlnění. V projednávané věci byla žaloba předložena krajskému soudu dne 27. 5. 2003 a soud dosud o právní otázce, která je meritem a v podstatě jediným předmětem sporu, nerozhodl. Takový postup krajského soudu je třeba odmítnout.

Nejvyšší správní soud neshledal rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelným, proto rozsudek krajského soudu postupem podle ust. § 110 odst.1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

V novém rozhodnutí rozhodně krajský soud rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 8. listopadu 2007

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu