



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Erste Leasing, a. s.**
sídlem Horní náměstí 264/18, 669 02 Znojmo
zastoupen advokátem JUDr. Jiřím Feichtingerem
sídlem Mariánské náměstí 965/6, 669 02 Znojmo

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 49846/17/5100-31461-701836 ze dne 23. 11. 2017, ve věci daně z nabytí nemovitých věcí

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 11. 2018, č. j. 49846/17/5100-31461-701836 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 21 043,11 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám JUDr. Jiřího Feichtingera, Ph.D., advokáta se sídlem Mariánské náměstí 965/6, 669 02 Znojmo.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkumu rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 11. 2017, č. j. 49846/17/5100-31461-701836, kterým bylo rozhodnuto o zamítnutí odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 24. 4. 2017, č. j. 1940572/17/3201-00460-804787, kterým bylo rozhodnuto o vyměření daně z nabytí nemovitých věcí ve výši 349 632 Kč.
2. Žalobce v podané žalobě namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné, jelikož správce daně nesprávně posoudil splnění či nesplnění podmínek pro osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí. Žalobce nesouhlasí se závěrem, že by přiznání osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v jeho případě bránilo nenaplnění definičních znaků finančního leasingu, konkrétně podmínky minimální délky finančního leasingu po dobu 30 let, jelikož v době rozhodné pro stanovení daňové povinnosti zákon takovouto podmínku neobsahoval a její aplikace je tak nepřípustná. Daňová povinnost žalobci vznikla dne 18. 3. 2014, kdy došlo k převodu vlastnického práva k předmětné nemovitosti, přičemž ze zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), ve znění účinném k 18. 3. 2014, konkrétně z § 9 odst. 2 tohoto předpisu vyplývá, že nabytí nemovitosti, která je předmětem finančního leasingu, je od této daně osvobozeno. Samotný finanční leasing je pak definován v § 21d zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), ve znění účinném k 18. 3. 2014, avšak toto ustanovení žalovaným dovozovaný definiční znak minimální délky trvání 30 let neobsahuje. Svůj závěr žalobce rovněž opírá o následný legislativní vývoj, kdy byla minimální délka trvání finančního leasingu do zákona explicitně zavedena až od 1. 1. 2015 a lze tedy *a contrario* dovodit, že před tím v zákoně obsažena nebyla. Žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí z výše uvedených důvodů zrušil a uložil žalovanému povinnost uhradit žalobci náhradu nákladů řízení.
3. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 13. 3. 2018 stručně shrnuje dosavadní průběh správního řízení a k námitce žalobce předně odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, jelikož je žalobní námitka téměř shodná s námitkami odvolacími. Dále uvádí, že pro plný výklad obsahu pojmu finanční leasing je zapotřebí vzít v úvahu i další ustanovení ZDP, konkrétně § 24 odst. 4, přičemž je to právě toto ustanovení, které zakotvuje podmínku trvání právního vztahu, který má být považován za finanční leasing ve smyslu ZDP a zákonného opatření po dobu 30 let. Závěrem svého vyjádření žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl.
4. Z obsahu správních spisů soud zjistil následující. Dne 6. 3. 2014 uzavřel žalobce kupní smlouvu se společností FUCHS OIL CORPORATION (CZ), spol. s r. o., ve které vystupoval jako prodávající. Jednalo se o prodej nemovitých věcí se sjednanou kupní

Shodu s prvopisem potvrzuje

cenou ve výši 30 065, 34 EUR (dle kurzu České národní banky ke dni 18. 3. 2014 se jedná o částku 824 241,30 Kč). Na základě této smlouvy došlo ke vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí a to ke dni 18. 3. 2014. Dne 24. 6. 2014 podal žalobce daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, ve kterém si dle § 6, § 7 a § 9 zákonného opatření, ve znění účinném do 31. 10. 2016, uplatnil osvobození tohoto převodu vlastnického práva od daně z nabytí nemovitých věcí. Přílohou tohoto přiznání byla rovněž „*Smlouva o finančním pronájmu budovy, nájemní smlouva k pozemku a dohoda o budoucí koupi pozemku*“ ze dne 8. 12. 2005, kterou žalobce dokládal, že výše uvedený převod byl jen završením předchozího smluvního vztahu. Po uplatnění postupu k odstranění pochybností a vypracování znaleckého posudku vydal správce daně dne 24. 4. 2017 platební výměr na daň z nabytí nemovitých věcí, kterým žalobci vyměřil daňovou povinnost ve výši 349 632 Kč. Proti tomuto výměru podal žalobce dne 23. 5. 2017 odvolání. Dne 23. 11. 2017 vydal žalovaný rozhodnutí o odvolání, kterým bylo žalobcovo odvolání zamítnuto a napadené rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrzeno a žalobce toto rozhodnutí dne 23. 1. 2018 napadl žalobou na přezkum rozhodnutí správního orgánu.

5. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)] napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
6. Podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) se může ten, 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, (dále jen „rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.
7. Podle § 72 odst. 1 s. ř. s. lze žalobu podle § 65 podat do dvou měsíců poté, kdy rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon lhůtu jinou. Krajský soud konstatuje, že žaloba byla podána řádně a včas a splňuje všechny zákonem předepsané náležitosti
8. Podle § 9 odst. 2 zákonného opatření je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je předmětem finančního leasingu podle zákona upravujícího daně z příjmů, jejím uživatelem podle zákona upravujícího daně z příjmů; pro účely daně z nabytí nemovitých věcí může být předmětem finančního leasingu i právo stavby.
9. Podle § 21d odst. 1 písm. a) se finančním leasingem rozumí přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud je při vzniku smlouvy ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník užívané věci vlastnické právo k ní za kupní cenu nebo bezúplatně na uživatele věci. Podle písmene b) téhož ustanovení se finančním leasingem rozumí přenechání věci s výjimkou věci, která je nehmotným majetkem, vlastníkem k užití uživateli za úplatu, pokud je při vzniku smlouvy ujednáno právo uživatele na převod podle písmene a).

10. Krajský soud dospěl k názoru, že námitka žalobce, že žalovaný rozšiřuje obligatorní znaky finančního leasingu nad rámec zákona, je důvodná. Z § 2 odst. 1 zákonného opatření vyplývá, že předmětem daně je úplatné nabytí práva k nemovité věci. Rozhodným okamžikem pro vznik daňové povinnosti je tedy dle § 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“) okamžik přechodu vlastnického práva z prodávajícího na kupujícího, v případě žalobce tedy den 18. 3. 2014, kdy došlo ke vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Dle § 5 d. ř., který zakotvuje v daňovém řízení zásadu zákonnosti, postupuje správce daně v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Tato zásada se v praxi projevuje tak, že správce může daně při správě daní postupovat pouze tak, jak mu ukládá zákon a za účelem správného stanovení a vybrání daně užívat jen těch nástrojů a institutů, které mu k tomuto účelu zákonodárce svěřil. Krajský soud dospěl k závěru, že v případě napadeného rozhodnutí se žalovaný dopustil porušení této zásady, když při posuzování podmínek osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí aplikoval vedle § 21d ZDP, který je nadepsán „*Obecná společná ustanovení o finančním leasingu*“ i § 24 odst. 4, který se věnuje výdajům na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro účely stanovení výše daně z příjmů. I ze samotného textu zákona je patrné, že zákonodárce zakotvil definiční znaky pojmu finanční leasing pouze v § 21d ZDP. Ustanovení § 24 odst. 4 téhož zákona upravuje podmínky uznatelnosti úplat u finančního leasingu za náklad (výdaj). Jakkoli § 9 odst. 2 zákonného opatření v otázce posouzení, zdali smluvní vztah je či není finančním leasingem, odkazuje na ZDP jako na celek, nelze rozšiřovat tam uvedené definiční znaky finančního leasingu o podmínky týkající se postupů specifických pro daň z příjmů (uznání úplaty u finančního leasingu za výdaj, resp. náklad). Argumentace žalovaného, který odkazuje na znění důvodové zprávy k zákonu č. 267/2014 Sb., kterým byl novelizován ZDP, není na místě, jelikož se jedná o normu ze dne 23. října 2014, účinnou od 1. 1. 2015, a jako taková nejen, že nebyla v době vzniku daňové povinnosti relevantní ani jako výkladové vodítko, nýbrž v rozhodné době ani neexistovala a nelze ji tedy použít jako podklad pro rozhodnutí v řízení před správním orgánem. Krajský soud nerozporuje, že následný legislativní vývoj skutečně směřoval k tomu zakotvit mezi obligatorní znaky finančního leasingu i délku trvání, což je plně v rukou zákonodárce, ovšem právní úprava účinná v rozhodném období tuto podmínku neznala a nelze ji retrospektivně dovozovat na základě znění zákona účinného v období pozdějším. I kdyby krajský soud připustil, že by snad délka leasingu měla být adresátům předmětné normy patrná z povahy věci, jednalo by se v takovém případě jen o výklad rovnocenný s výkladem předestřeným žalobcem. Ve smyslu klíčového pravidla pro výklad daňových norem, a sice zásady *in dubio pro libertate*, resp. *in dubio mitius*, prikazující v konkurenci vícero srovnatelně přesvědčivých výkladových alternativ takových norem dát přednost té alternativě, která je pro jednotlivce nejvýhodnější (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2010, č. j. 5 Afs 86/2009-55), by stejně takovýto výklad žalovaného musel ustoupit výkladu předestřenému žalobcem, jakožto výkladu pro něj příznivějšímu.
11. Co se týče ostatních žalobních tvrzení, krajský soud dospěl k názoru, že vzhledem k tomu, že stěžejní námitka žalobce byla shledána důvodnou, jsou tyto pro výsledek řízení již nadbytečné, a tedy se jimi nebude blíže zabývat.

12. Vzhledem k tomu, že žaloba je důvodná, soud napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
13. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovaný byl zavázán k úhradě důvodně vynaložených nákladů řízení procesně úspěšného žalobce.
14. Náklady žalobce tvoří zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč, odměna zástupce za čtyři úkony právní služby – a to převzetí věci, sepsání žaloby, sepsání repliky a účast u jednání dle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhl. č. 177/1996 Sb., přičemž výše odměny za jeden úkon činí dle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „AT“) částku 3 100 Kč a čtyři režijní paušály po 300 Kč. Dále podle § 13 AT náhrada cestovních výdajů za cestu automobilem ze Znojma do Ostravy a zpět, která byla vyčíslena v souladu s vyhláškou č. 463/2017 Sb., a to při paušální náhradě ve výši 4 Kč/ 1 km a při stanovené ceně 30,50 Kč/l paliva Natural 95 a uvedené vzdálenosti 472 ujetých kilometrů, při průměrné spotřebě 4,9 l na 100 kilometrů, na částku 2591 Kč. Dále podle § 14 AT náhrada za promeškaný čas v souvislosti s poskytnutím právní služby, která činí 100 Kč za každou započatou půlhodinu a při 12 půlhodinách činí celkem 1 200 Kč. Jelikož je právní zástupce plátcem DPH, je jeho odměna navýšena o částku 3 652,11 Kč, která odpovídá 21% DPH. Celková výše náhrady nákladů řízení tedy činí 21 043,11 Kč.
15. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám advokáta, který žalobkyni v řízení zastupoval.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, **může** oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 5. prosince 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje

