



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Markéty

Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **MELVINSTON, SE**, IČO 28447671,
sídlem Za Vokovickou vozovnou 362/19, 161 00 Praha,
zastoupená daňovým poradcem Ing. Janem Matějkou,
sídlem Straky 1, 417 71 Zabrušany,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2016, č. j. 48596/16/5100-31461-709097,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 11. 2016, č. j. 48596/16/5100-31461-709097, se pro **vadu řízení zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 13 200 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2016, č. j. 48596/16/5100-31461-709097, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

pracoviště v Teplicích (dále jen „správce daně“), ze dne 9. 8. 2016, č. j. 1871156/16/2514-70462-507938, kterým byla podle § 32 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2016 (dále jen „zákonné opatření“), a podle § 250 odst. 1 písm. a) a odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 18. 9. 2016 (dále jen „daňový řád“), žalobkyni uložena pokuta za opožděné tvrzení daně ve výši 23 600 Kč.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně uvedla, že předmětem sporu je pokuta uložená za opožděné tvrzení daně, jejíž vznik je imanentně spjat se vznikem daňové povinnosti žalobkyně k dani z nabytí nemovitých věcí v podobě vkladu pozemku do základního kapitálu žalobkyně. Dle názoru žalobkyně daňová povinnost žalobkyni vůbec nevznikla, a proto nemohla být žalobkyni ani uložena pokuta za opožděné tvrzení daně.
3. Předně žalobkyně napadenému rozhodnutí vytkla nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí, jelikož žalovaný se v žalobou napadeném rozhodnutí nevypořádal s námitkami v rozsahu požadovaném v odvolání dle § 114 odst. 2 daňového řádu. Konkrétně se jednalo o námitku porušení zásady právní jistoty a zásady ochrany práv nabytých v dobré víře správcem daně. Předmětná námitka nebyla ani uvedena v přehledu odvolacích důvodů na str. 3 žalobou napadeného rozhodnutí.
4. Dále žalobkyně namítla, že postup správce daně při zjištění daně byl v rozporu s ustanovením § 5 odst. 1 daňového řádu a v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, tedy se zásadou zákonnosti. Žalobkyně na výzvu správce daně k podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí odpověděla sdělením, které je v materiálním smyslu řádným daňovým tvrzením a ve kterém deklarovala nulovou daňovou povinnost. Tímto úkonem tak bylo zahájeno vyměřovací řízení podle § 135 daňového řádu, zakončené vydáním platebního výměru. Za účelem prověření daňového tvrzení daňový řád předpokládá užití toliko dvou procesních institutů správcem daně, kterými jsou postup k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu a daňová kontrola podle § 85 daňového řádu. Tím, že správce daně prováděl prověřování daňového tvrzení žalobkyně bez užití institutu postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontroly, postupoval správce daně v rozporu se zásadou zákonnosti. Na podporu svých tvrzení odkázala žalobkyně na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 66/2015-36 a č. j. 1 Afs 107/2014-31.
5. Žalobkyně závěrem namítla, že platební výměr byl vydán v rozporu s ústavním pořádkem, neboť byl porušen princip právní jistoty žalobkyně a princip ochrany práv nabytých v dobré víře. Kvalifikované projevy vůle směřující k navýšení základního kapitálu žalobkyně nepeněžitým vkladem paní L. S., MBA, coby vkladatelem a žalobkyní coby nabyvatelem vkladu byly učiněny v době účinnosti tehdy platné právní úpravy, zakotvující osvobození vkladů nemovitostí vložených do základního kapitálu obchodní společnosti od daně darovací a daně z převodu nemovitostí podle § 20 odst. 6 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „zákon o trojdani“). Tyto právní úkony byly navíc učiněny před zveřejněním zákonného opatření a nelze je tudíž považovat za účelový postup, vedený snahou vyhnout se daňové povinnosti žalobkyně. Žalobkyně jednala v dobré víře, že nebude muset z nabytého vkladu platit daň, a s tímto vědomím i vklad od vkladatele přijala. Žalobkyni nelze klást k tíži, že mezi okamžikem splacení nepeněžitého vkladu a

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

okamžikem daňové povinnosti ve smyslu ustanovení § 3 daňového řádu nastala významná časová prodleva, během níž došlo k nabytí platnosti právní úpravy, která vklad nemovitosti do základního kapitálu obchodní společnosti činí předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, neboť žalobkyně nenese žádnou odpovědnost za složitost právní úpravy, kterou se řídí proces realizace vkladu.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž uvedl, že stále trvá na svém právním názoru vyjádřeném v žalobou napadeném rozhodnutí a plně odkazuje na jeho odůvodnění. K námitce nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí se zřetelem na nevypořádání se s odvolacím důvodem ve smyslu porušení zásady právní jistoty a zásady ochrany práv nabytých v dobré víře žalovaný sdělil, že se v žalobou napadeném rozhodnutí vypořádal se všemi odvolacími námitkami přezkoumatelným způsobem. Žalovaný se sice nevyjádřil zvláště jednotlivě ke každé námitce, avšak správní úvaha žalovaného byla vyjádřena v logických návaznostech na skutková zjištění, z nichž při rozhodnutí o odvolání vycházel. V tomto směru žalovaný odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2015, sp. zn. 6 As 153/2014, a ze dne 17. 1. 2012, sp. zn. 1 Afs 92/2012.
7. Dále žalovaný konstatoval, že rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 66/2015-36 na posuzovanou věc nedopadá, neboť v případě nyní řešeném jde o podání řádného daňového přiznání, zatímco v uvedeném rozsudku šlo o dodatečné daňové tvrzení a postup podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Předmětné řízení bylo zahájeno podle § 145 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 91 odst. 1 daňového řádu výzvou, daň byla žalobkyni doměřena na základě platebního výměru, jehož součástí bylo řádné odůvodnění postupu správce daně. Správce daně nadto podle § 6 odst. 3 daňového řádu umožnil žalobkyni seznámit se s důkazními prostředky, z čehož je zřejmé, že žalobkyně nebyla postupem správce daně jakkoliv zkrácena na svých právech. Správce daně disponoval důkazními prostředky, které získal před zahájením řízení podle § 93 odst. 1 daňového řádu, tj. notářským zápisem, znaleckým posudkem a prohlášením vkladatele. Žalovaný proto nesouhlasil s námitkou žalobkyně, že odpovědí na výzvu podala žalobkyně v materiálním smyslu daňové přiznání, ve kterém deklarovala daňovou povinnost ve výši 0 Kč, neboť tato argumentace je na základě toho, že správce daně disponoval důkazními prostředky zakládajícími daňovou povinnost žalobkyně, v přímém rozporu se základním cílem správy daní podle § 1 odst. 2 daňového řádu. Námitku žalobkyně, že správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem, neboť byl při prověření daňového přiznání žalobkyně limitován užitím toliko dvou procesních institutů, a to daňovou kontrolou nebo postupem k odstranění pochybností, považoval žalovaný za irrelevantní.
8. K námitce žalobkyně, že daň byla stanovena v rozporu s principem právní jistoty a ochrany dobré víry v nabytá práva, žalovaný poukázal na právní úpravu zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „obchodní zákoník“), a uvedl, že je nutno rozlišovat mezi okamžikem splacení vkladu (tj. datem podpisu prohlášení vkladatele ve smyslu ustanovení § 60 odst. 2 obchodního zákoníku) a okamžikem přechodu vlastnického práva na žalobkyni. Splacením vkladu totiž bez dalšího nepřechází vlastnické právo žalobkyně k tomuto vkladu, neboť v případě, že je nepeněžitým vkladem nemovitá věc, podle § 60 odst. 1 věta čtvrtá obchodního zákoníku, vlastnické právo k nemovitosti nabývá společnost až vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí. Právní účinky vkladu vlastnického práva žalobkyně nastaly dne 29. Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

8. 2014, tímto okamžikem žalobkyni vznikla daňová povinnost ve smyslu ustanovení § 3 daňového řádu. Správce daně tedy při určení žalobkyně jako poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí podle § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření (rovněž při vyměření daňové povinnosti) postupoval v souladu s právní úpravou, platnou pro předmětné období, tj. zákonným opatřením účinným od 1. 1. 2014. Na podporu výše uvedeného tvrzení odkázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2014, č. j. 8 Afs 52/2013-24.

Replika a doplnění žaloby

9. Žalobkyně v replice a doplnění žaloby ze dne 2. 3. 2017 uvedla, že žalovaný se v žalobou napadeném rozhodnutí nijak nevyjádřil k meritu argumentace, která spočívá v rovině ústavního práva, nikoliv v rovině daňového práva a poukázala na odlišný pohled na závěry vyjádřené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2015, sp. zn. 6 As 153/2014, ze dne 17. 1. 2012, sp. zn. 1 Afs 92/2012 a ze dne 6. 8. 2015, sp. zn. 9 Afs 66/2015. Žalobkyně setrvala na své argumentaci obsažené v žalobě, přičemž zopakovala, že kvalifikovaný nesouhlas daňového subjektu učiněný na výzvu k podání řádného daňového tvrzení má správce daně považovat za řádné daňové tvrzení ve výši 0 Kč.

Správní spis

10. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Z Prohlášení vkladatele podle § 60 odst. 1 obchodního zákoníku o vložení nemovitosti do základního kapitálu společnosti MELVINSTON, SE, ze dne 15. 7. 2013 (dále jen „Prohlášení vkladatele“) a Notářského zápisu N 146/2013 a NZ 135/2013 ze dne 14. 6. 2013 (dále jen „Notářský zápis“) vyplývá, že L. S., MBA, vložila pozemek p.č. „X“ v katastrálním území „X“, obec „X“, jako nepeněžitý vklad do žalobkyně. Právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí vznikly dnem 29. 8. 2014 a vklad práva byl proveden dne 24. 9. 2014. Výzvou k podání daňového přiznání ze dne 25. 3. 2015 správce daně vyzval žalobkyni podle § 145 odst. 1 daňového řádu k podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podle zákonného opatření s případnými přílohami v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne doručení výzvy. Nato žalobkyně reagovala odpovědí ze dne 10. 5. 2015, ve které uvedla, že žalobkyně nabyla předmětnou nemovitost na základě Notářského zápisu dne 14. 6. 2013. Z tohoto důvodu není poplatníkem podle zákona o trojdani a není povinna ani podat přiznání k dani z převodu nemovitostí. Výslovně uvedla, že zákonné opatření účinné od 1. 1. 2014 nelze v jejím případě aplikovat. Správce daně zaslal žalobkyni sdělení ze dne 30. 6. 2015, v němž vyložil svůj právní názor na věc s tím, že se použije ustanovení § 60 obchodního zákoníku, právní účinky vkladu vlastnického práva nastaly dne 29. 8. 2014, a proto se jedná o předmět daně z nabytí nemovitých věcí. Dále správce daně zaslal žalobkyni Sdělení o výsledku postupu vyměření daně při nepodání řádného daňového přiznání, v němž sdělil žalobkyni, že daň bude vyměřena z moci úřední v souladu s ustanovením § 145 odst. 1 daňového řádu, vyjmenoval důkazní prostředky, a to Prohlášení vkladatele, Notářský zápis a znalecký posudek č. 9606-112/13, a uvědomil žalobkyni, že se s nimi může seznámit ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení tohoto sdělení. Nato vydal správce daně shora uvedený platební výměr.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Posouzení věci soudem

11. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
12. Po zhodnocení skutkové a právní stránky věci dospěl soud k závěru, že žaloba je důvodná.
13. Nejprve se soud zabýval procesními námitkami žalobce, neboť pouze řádný proces může vést ke správnému hmotněprávnímu výsledku.
14. Soud se ztotožnil s námitkou žalobkyně, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí nikterak nevypořádal s odvolací námitkou žalobkyně ohledně porušení ústavních zásad právní jistoty a ochrany práv nabytých v dobré víře správcem daně, jenž byla uvedena na str. 3 odvolání. Žalobkyně v tomto odvolání uvedla: *„Daňový subjekt tímto v dobré víře nabyt od státu právo, že nebude muset z nabytého vkladu platit daň, a s tímto vědomím i vklad od vkladatele přijal. Okolnost, že právní účinky vkladu do katastru nemovitostí nastaly až v době platnosti právní úpravy, která vklad nemovitosti do základního kapitálu obchodní společnosti činí předmětem daně z nabytí nemovitých věcí (Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí), nelze tudíž klást k tíži daňovému subjektu, neboť by to bylo v rozporu s principy právní jistoty resp. principem ochrany v dobré víře nabytých práv.“* Žalovaný opominul uvést předmětnou námitku v rekapitulaci odvolacích námitek uvedených v žalobou napadeném rozhodnutí na str. 3 a 4 a nikterak na tuto námitku nereagoval.
15. Z výše uvedeného plyne, že L. S., MBA, učinila právní jednání (Prohlášení vkladatele a Notářský zápis) ke splacení vkladu do základního kapitálu žalobkyně za účinnosti zákona o trojdani, tj. v době kdy byl předmětný nepeněžitý vklad do základního kapitálu žalobkyně osvobozen od daně z převodu nemovitosti, kdežto k nabytí vlastnického práva k nemovité věci žalobkyní vkladem do katastru nemovitostí došlo za účinnosti zákonného opatření, tj. v době, kdy tento nepeněžitý vklad do základního kapitálu žalobkyně od daně z nabytí nemovitých věcí již osvobozen nebyl. Podstata předmětné námítka spočívá v kolizi ústavněprávních zásad právní jistoty a ochrany práv nabytých v dobré víře na straně jedné s ústavněprávní zásadou vázanosti státní moci právem na straně druhé (srov. WINTR, Jan, Principy českého ústavního práva, 3. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2015).
16. Takto nedostatečně odůvodněné rozhodnutí neobstojí v konfrontaci s požadavkem dle § 114 odst. 2 daňového řádu *„Odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání...“* a ani ve světle judikatury správních soudů (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 As 153/2014/108; ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-130, www.nssoud.cz). Dle mínění zdejšího soudu je právě odvolací námitka ve smyslu kolize (případně porušení) výše uvedených ústavněprávních zásad námitkou, která nebyla vypořádána ani implicitně pomocí prezentování odlišného Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

názoru žalovaného, neboť její podstatou je střet právních úprav a otázka případné retroaktivity právní úpravy.

17. Jelikož se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí řádným způsobem nevypořádal s odvolacími námitkami žalobkyně, přistoupil soud ke zrušení napadeného rozhodnutí pro vadu řízení podle ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Současně podle ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. soud vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. V rámci dalšího řízení žalovaný při vázanosti právním názorem, který vyslovil soud v tomto zrušujícím rozsudku ve smyslu ust. § 78 odst. 5 s. ř. s. ve věci znovu rozhodne a své rozhodnutí řádně a úplně odůvodní, tedy řádně vypořádá všechny odvolací námitky žalobkyně, s uvedením náležitých skutkových a právních úvah, které jej k jeho závěrům vedly.
18. V důsledku zrušení žalobou napadeného rozhodnutí bez nařízení jednání podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro procesní vadu spočívající v nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí soud nepřikročil k přezkumu námitek žalobce, které se týkaly hmotněprávního posouzení věci, neboť by to bylo předčasné.
1. Žalobkyně měla v projednávané věci plný úspěch, proto soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit do 30 dnů od právní moci rozsudku žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 13 200 Kč. Tato částka se skládá z náhrady soudního poplatku ve výši 3000 Kč, dále z částky 9 300 Kč za 3 úkony právní služby zástupce žalobkyně, Ing. Jana Matějky, daňového poradce, po 3 100,- Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, dále jen „AT“, a to převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a) AT, podání žaloby a repliky - § 11 odst. 1 písm. d) AT, dále z částky 900,- Kč za s tím související 3 režijní paušály po 300,- Kč podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 AT.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 28. srpna 2018

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)