



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Michala Rendy ve věci

žalobce: **Ing. D. K.**
bytem Š. 367/4, O. – P.
zastoupený advokátem Mgr. Alešem Vejrem
sídlem Heršpická 813/5, Brno

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

**o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2017, č. j. 20089/17/5100-31462-711180,
ve věci daně z nabytí nemovitých věcí,**

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 5. 2017, č. j. 20089/17/5100-31462-711180 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 11.228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Aleše Vejra, advokáta se sídlem Heršpická 813/5, Brno.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 5. 2017, č. j. 20089/17/5100-31462-711180, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, Územní pracoviště v Olomouci (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 11. 2016, č. j. 1920471/16/3101-70463-805821, jímž správce daně zastavil podle ustanovení § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) řízení zahájené dne 23. 9. 2016 podáním daňového přiznání žalobce k dani z nabytí nemovitých věcí, neboť dospěl k závěru, že žalobce není poplatníkem předmětné daně.
2. Žalobce s rozhodnutím žalovaného nesouhlasí, považuje ho za nezákonné, a to pro nesprávné právní posouzení věci. Žalobce namítá, že žádný zákon ani prováděcí předpis nestanovuje povinnost předložit dohodu o osobě poplatníka daně katastru nemovitostí v rámci vkladového řízení, podle § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření postačuje, aby mezi smluvními stranami existovala dohoda o tom, kdo bude poplatníkem daně, v posuzovaném případě došlo k uzavření dohody před podáním návrhu na vklad vlastnického práva. Tato dohoda musí být v kupní smlouvě. Ustanovení § 1901 občanského zákoníku umožňuje smluvním stranám ujednat si změnu svých práv a povinností, dodatek je změnou smlouvy a je tak součástí kupní smlouvy. Odkaz žalovaného na judikát Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2009, č. j. 1 Afs 5/2009–62 je nepřiléhavý, neboť dopadá na určení základu daně. Odkazuje-li žalovaný na § 241 daňového řádu ohledně zákazu přenosu daňové povinnosti, toto ustanovení nelze aplikovat, neboť pro placení daně z nemovitých věcí existuje speciální právní úprava v § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření. O uzavření dodatku ke kupní smlouvě týkající se přenosu daňové povinnosti na žalobce byl správce daně vyrozuměn ještě před vydáním rozhodnutí správního orgánu I. stupně a měl tedy postaveno najisto, kdo je poplatníkem daně. Podle § 34 zákonného opatření je přílohou daňového přiznání písemnost, na jejímž základě bylo zapsáno vlastnické právo, tato povinnost byla žalobcem splněna. Ustanovení nelze vykládat extenzivně v tom smyslu, že by správci daně musela být předložena jakákoli jiná dohoda smluvních stran soukromoprávního charakteru, jež se vztahuje k uzavřené kupní smlouvě. Žalobce dále uvedl, že mezi žalobcem (jakožto kupujícím) a prodávajícím nedošlo k dohodě, která by bránila nebo jinak mařila splnění daňové povinnosti, o čemž svědčí skutečnost, že daňové přiznání bylo podáno a daň byla odvedena v zákonných lhůtách. Správce daně bez právního důvodu nerefletoval dohodu smluvních stran ohledně osoby poplatníka daně.
3. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné a předně odkazuje na žalobou napadené rozhodnutí, v němž shrnul veškeré relevantní skutečnosti a detailně popsal zjištěný skutkový stav s tím, že nepovažuje za účelné provádět opis odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný je i nadále přesvědčen, že jeho právní názor je správný, tedy že žalobce nebyl v souladu s ustanovením § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „ZOS“) poplatníkem daně, neboť správce daně je povinen ve vyměřovacím řízení vycházet z listiny v takové podobě, v jaké byla účastníky vkladového řízení předložena katastrálnímu úřadu. Předmětná kupní smlouva předložená katastrálnímu úřadu neobsahovala žádné ujednání o změně osoby poplatníka ve smyslu ustanovení § 1 odst. 1 ZOS a poplatníkem tak byl převodce, nikoli nabyvatel (žalobce). Dodatek ke kupní smlouvě ze dne 2. 5. 2016, ve kterém se smluvní strany dohodly, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí bude kupující, nebyl součástí návrhu na vklad do katastru nemovitostí. Žalobce tak nebyl poplatníkem daně a nestal se jím ani podáním daňového přiznání. Jelikož v daňovém řízení zahájeném dne 23.

9. 2016 podáním daňového řízení nelze pokračovat z důvodu, který stanoví zákon, tj. bylo toto daňové přiznání podáno osobou nepříslušnou k tomuto podání, správce daně v souladu s ustanovením § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu předmětné řízení zastavil.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zákona č. 152/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s. ř. s.)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
6. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dne 22. 4. 2016 uzavřel žalobce, jakožto kupující, s prodávajícím M. B. kupní smlouvu, jejímž předmětem byl převod vlastnického práva k nemovitým věcem, účinnost smlouvy byla vázána na úhradu kupní ceny. Dne 2. 5. 2016 došlo k úhradě kupní ceny, o čemž prodávající vystavil potvrzení, a kupní smlouva nabyla účinnosti. Téhož dne smluvní strany uzavřely písemný dodatek ke kupní smlouvě, jehož předmětem byla dohoda o tom, že poplatníkem daně bude dle § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření žalobce, jakožto kupující. Dne 18. 5. 2016 byl podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí (spolu s kupní smlouvou, bez dodatku). Dne 29. 6. 2016 byl proveden vklad vlastnického práva do katastru s právními účinky vkladu ke dni 18. 5. 2016. Dne 23. 9. 2016 žalobce podal přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí a odvedl daň. Dne 17. 10. 2016 byly správci daně doručeny listiny: vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí, prohlášení prodávajícího o zaplacení kupní ceny a dodatek č. 1 ze dne 2. 5. 2016 ke kupní smlouvě ze dne 22. 4. 2016, v němž se smluvní strany dohodly, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí bude kupující, tj. žalobce. Dne 10. 11. 2016 správce daně vydal rozhodnutí o zastavení řízení podle ustanovení § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, neboť žalobce podle kupní smlouvy předložené katastru nemovitostí nebyl poplatníkem daně. Správce daně uvedl, že aby mohl být ve smyslu ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) ZOS zohledněn dodatek smlouvy, musel by být jako nedílná součást smlouvy předložen již s návrhem na vklad do katastru nemovitostí. Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí odvolání, jehož odvolací námitky byly obsahově obdobné jako námitky žalobní. Žalovaný o odvolání žalobce rozhodl dne 2. 5. 2017, jak uvedeno v odst. 1 tohoto rozsudku.
7. Podle ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2016 (dále jen „ZOS“), poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.
8. Podle ustanovení § 34 písm. a) ZOS přílohou daňového přiznání je písemnost, na jejímž základě bylo zapsáno vlastnické právo, právo stavby nebo správa svěřeneckého fondu do katastru nemovitostí, s přiloženým vyrozuměním katastrálního úřadu o provedeném vkladu do katastru nemovitostí, je-li nemovitá věc evidována v katastru nemovitostí.
9. Podle ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

10. Podle ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy.
11. Podle ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.
12. Mezi účastníky soudního řízení není sporu o skutkové strance věci. Podstatou sporu mezi nimi je, zda došlo platně k přenesení daňové povinnosti z prodávajícího na kupujícího ve smyslu ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) věty poslední ZOS. Žalobce se domnívá, že ano, neboť se na tom s prodávajícím platně dohodl, a že je tedy jako kupující poplatníkem daně. Žalovaný je přesvědčen, že k přenesení daňové povinnosti nedošlo a poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je v tomto případě prodávající, neboť žalobce nepředložil dohodu katastrálnímu úřadu spolu s návrhem na vklad vlastnického práva.
13. Krajský soud se domnívá, že podstatnou okolností pro posouzení věci je okamžik vzniku daňové povinnosti. Daňová povinnost poplatníka podle ustanovení § 3 daňového řádu vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající. Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je v tomto případě podle ustanovení § 2 odst. 1 ZOS úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, přičemž k nabytí vlastnického práva k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí dochází vkladem tohoto vlastnického práva. Okamžik vzniku daňové povinnosti je tak v tomto případě den 18. 5. 2016, kdy nastaly právní účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Vzhledem ke skutečnosti, že dodatek kupní smlouvy o přenesení daňové povinnosti z prodávajícího na kupujícího byl uzavřen dne 2. 5. 2016, tedy před vznikem daňové povinnosti, jeví se krajskému soudu postup správce daně s ohledem na konkrétní okolnosti případu nepřiměřeným.
14. Je pravdou, že žalobce dodatek kupní smlouvy nepředložil při návrhu na zahájení řízení o vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí, nicméně nelze v posuzovaném případě odhlédnout od skutečnosti, že tento dodatek neměnil podstatné náležitosti kupní smlouvy, jeho obsahem bylo pouze ujednání o přenesení daňové povinnosti z prodávajícího na kupujícího.
15. Podle ustanovení § 15 odst. 1 písm. a) zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí, je přílohou návrhu na zahájení vkladového řízení listina, na jejímž základě má být zapsáno právo do katastru (dále jen „vkladová listina“). Obsah této listiny musí odůvodňovat navrhovaný vklad. To znamená, že na základě takové listiny se zakládá, mění nebo ruší právo zapisované do katastru nebo že tato listina vznik, změnu, zánik nebo promlčení takového práva potvrzuje nebo osvědčuje. Tyto skutečnosti musí vyplývat přímo z obsahu vkladové listiny a jsou jí především listiny o právním jednání, na jejichž základě podle zákona zápisem do katastru zapisované právo vzniká, mění se nebo zaniká. Tuto svoji povinnost žalobce splnil a listinu ve smyslu ustanovení § 15 odst. 1 písm. a) zákona o katastru nemovitostí, kupní smlouvu uzavřenou dne 22. 4. 2016, učinil následně podle ustanovení § 34 písm. a) ZOS přílohou daňového přiznání. Je nepochybné, že ideální by byla situace, kdy by žalobce při návrhu na zahájení řízení o vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí předložil katastrálnímu úřadu kupní smlouvu včetně jejího dodatku, nicméně jak již bylo uvedeno výše, jelikož dodatek kupní smlouvy neměnil její podstatné náležitosti, neboť jeho předmětem bylo toliko ujednání o přenesení daňové povinnosti,

nebyl k tomu žalobce povinen a nelze mu tak tuto skutečnost přičítat k tíži v daňovém řízení.

16. Za situace, kdy v době rozhodování měl správce daně veškeré podklady pro řádné stanovení daně a žalobcem předložené listiny prokazovaly, že k přenesení daňové povinnosti ve smyslu ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) věta poslední ZOS došlo na základě smluvního ujednání před jejím vznikem, shledává krajský soud postup správce daně, potažmo žalovaného, kdy trvali na tom, že daňové přiznání bylo podáno osobou k tomu neoprávněnou, v rozporu s cílem správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu), kterým je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. To vše za situace, kdy přiznání k dani bylo žalobcem, jakožto kupujícím, řádně a včas podáno a daň z nabytí nemovitých věcí byla v zákonné lhůtě a ve správné výši žalobcem zaplacená.
17. Jednotlivá ustanovení zákona jsou správci daně povinni vždy aplikovat v souladu se základními zásadami správy daní obsaženými v ustanoveních § 5 až 9 daňového řádu, která zároveň představují interpretační pravidla pro jejich činnost. Jsou povinni vždy pamatovat na cíle správy daně vymezené v ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu, k nimž mají jejich postupy směřovat. K dosažení cílů správy daní by měly být, v souladu s ustanovením § 5 odst. 3 daňového řádu, užity jen takové prostředky, které nejméně zatěžují daňové subjekty, a které zároveň ještě umožňují dosáhnout cíle správy. *Každý subjekt je pak chráněn skrze tuto zásadu (zásadu přiměřenosti) tak, že jeho práva budou omezována a povinnosti mu budou ukládány toliko v nezbytné míře (...). Nabízí-li se při vydávání rozhodnutí či při volbě postupu správce daně více možností, je tento povinen zvolit tu, která osobu zúčastněnou na správě daní nejméně zatěžuje* (viz ONDRÝSEK, Roman. § 5 [Postup správce daně]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, NOVÁKOVÁ, Petra, KOSTOLANSKÁ, Eva, ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. 3. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 24. ISBN 978-80-7400-604-3.). Správce daně ani žalovaný se ve svém rozhodnutí vůbec nezabývali tím, zda postup správce daně, respektive způsob aplikace zákonných ustanovení, ob stojí vedle základních zásad a právních principů platných pro správu daní.
18. Krajský soud je toho názoru, že výklad aplikovaný správcem daně a žalovaným byl nezákonný, v rozporu s výše uvedenými zásadami a principy, zejména s cílem správy daní, zásadou šetření práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a zásadou použití jen takových prostředků, které daňové subjekty co nejméně zatěžují, a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.
19. Krajský soud proto uzavírá, že žalovaný pochybil, pokud shledal správným postup správce daně, jenž podle ustanovení § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu zastavil řízení z důvodu podání daňového přiznání osobou k takovému podání nepřislušnou. Rozhodnutí žalovaného je tedy nezákonné, když došlo z důvodu přepjatému formalismu ze strany správce daně a žalovaného k odmítnutí dohody uzavřené podle ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) posl. věty ZOS a v důsledku takového postupu k porušení základních zásad správy daní.
20. Krajský soud pro úplnost konstatuje, že žalovaný v tomto případě nesprávně aplikoval zásadu zákazu přenosu daňové povinnosti formulovanou v ustanovení § 241 daňového řádu, neboť v případě daně z nabytí nemovitých věcí je ustanovení § 1 odst. 1 ZOS ve vztahu k ustanovení § 241 daňového řádu úpravou speciální. Jak uvedeno výše, jelikož předmětným dodatkem nebyly nijak měněny podstatné náležitosti kupní smlouvy, nejsou

v tomto případě aplikovatelné závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2009, č. j. 1 Afs 5/2009-62.

21. Z výše uvedeného důvodu krajský soud zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost (ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s.). Současně krajský soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (ustanovení § 78 odst. 4 s. ř. s.). Soud naopak neshledal důvod pro postup dle ustanovení § 78 odst. 3 s. ř. s., ačkoliv jej žalobce ve své žalobě požadoval. Rozhodnutí správce daně totiž netrpí takovými vadami, které by nemohly být zhojeny v odvolacím řízení a opačný postup by tak byl v rozporu se zásadou subsidiarity soudního přezkumu a s tím spojeného požadavku na minimalizaci zásahů soudní moci do výkonu veřejné správy. Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s.).
22. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení žalobce tvoří:
- a) Zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč
 - b) Náklady právního zastoupení
 - 1. Odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč bez DPH/ úkon, při těchto úkonech právní služby:
 - Příprava a převzetí věci
 - Sepis žaloby6 200 Kč
 - 2. Paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč bez DPH za úkon 600 Kč
 - 3. DPH 21% z částek uvedených pod body 1. a 2. 1 428 Kč

Celkem

11 228 Kč

23. Žalobci nebyla přiznána náhrada soudního poplatku, který zaplatil za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě, neboť tento nebyl žalobě přiznán (viz usnesení ze dne 13. 7. 2017, č. j. 65 Af 31/2017-29) a tyto náklady tak nelze považovat za důvodně vynaložené ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s.
24. Soud uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen o. s. ř.) k rukám advokáta, který žalobce zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s. s § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě do 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je možno 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 nebo exekuci.

Olomouc 29. srpna 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu