



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr.Karly Cháberové a soudkyň JUDr.Dany Černé a JUDr.Naděždy Treschlové v právní věci žalobce: **BNP Paribas Real Estate Investment Management Germany GmbH** (dříve Internationales Immobilien-Institut GmbH), se sídlem Spolková republika Německo, Mnichov, Albrechtstraße 14 zastoupen JUDr.Danielem Weinholdem, advokátem se sídlem Praha 1, Na Florenci 2116/15, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství se sídlem Brno**, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 25.8.2009 čj: 2354/09-1200-100430

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 25.8.2009, čj: 2354/09-1200-100430 se z r u š u j e a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 10.712,-Kč a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr.Daniela Weinholda, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále „Odvolací orgán“) ze dne 25.8.2009 čj: 2354/09-1200-100430, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru na daň z příjmů právnických

osob za zdaňovací období od 1.1.2007 do 31.12.2007, který vydal Finanční úřad pro Prahu 1 dne 5.6.2008 pod čj: 197020/08/001533/6032 a kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 2.165.520,-Kč s tím, že dani podléhající výnos byl zdaněn sazbou ve výši 24 %.

Žalobce uvedl, že je investiční společností založenou podle německého práva a že obhospodařuje podílové fondy mimo jiné i podílový fond iii-Pan European Property Fund PEP (dále jen podílový fond). Žalobce uvedl, že je jako vlastník zapsán v katastru nemovitostí na listu vlastnictví, týkajícím se budovy č.p. 1238 v katastrálním území Stodůlky a souvisejících pozemků. Žalobce tyto nemovitosti nabyt za prostředky podílníků podílového fondu a na jejich účet. Žalovaný má za to, že jediným přípustným důkazem pořízení nemovitosti z prostředků v podílovém fondu je zápis na listu vlastnictví v katastru nemovitostí, protože žalobce v rámci daňového řízení takový list vlastnictví nedoložil. Žalovaný dospěl k závěru, že nemovitost nebyla koupena z prostředků a ve prospěch podílového fondu. Dle žalobce je tento závěr nesprávný. Výpis z listu vlastnictví s uvedením podílového fondu není jediným přípustným důkazem o vlastnictví nemovitosti podílovým fondem. Ve výčtu důkazů chybí ty, které podporují tvrzení žalobce, že nemovitost byla pořízena za prostředky podílníků podílového fondu a na jejich účet. Jedná se o usnesení výboru podílového fondu z října 2004 a zprávu auditora za rok 2007, z nichž vyplývá, že nemovitost je žalobcem vlastněna ve prospěch podílového fondu, a o souhlas depozitáře podílového fondu s nabytím nemovitosti. Žalovaný tyto důkazy nijak v rozhodnutí nehodnotí, neuvádí, jaký poznatek z důkazů získal, resp. proč nejsou způsobilé prokázat žalobcova tvrzení. Pominutím a nehodnocením předložených důkazů zatížil dle žalobce žalovaný řízení vadou a v důsledku této vady pak vydal nezákonné rozhodnutí. Z dokladů předložených žalobcem jednoznačně vyplývá, že nemovitost byla pořízena za prostředky podílového fondu a ve prospěch jeho podílníků. Závěr žalovaného, že vzhledem k absenci zápisu v katastru nemovitostí tak, jak jej předpokládá § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování, byla nemovitost zakoupena z prostředků žalobce a nikoliv z prostředků podílového fondu, je nesprávný. Žalobce poukázal na to, že podílový fond nemá právní subjektivitu, a proto není možné ho zapsat jako vlastníka do katastru nemovitostí. Jako vlastník je v katastru zapsána investiční společnost (žalobce), i když majetek pouze obhospodařuje. Tento byl pořízen za peníze podílníků podílového fondu a ve prospěch těchto podílníků. Uvedení podílového fondu, z jehož prostředků byla nemovitost pořízena, je v katastru nemovitostí deklarací již nastalé skutečnosti navenek. Případný zápis této skutečnosti do katastru nemovitostí nemá jakékoliv konstitutivní účinky ve vztahu k vlastnickému právu. V daném případě správce daně postupoval v rozporu s ustanovením § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 337/1992 Sb.). Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu ve vyjádření poukázalo na to, že žalobce je investiční společností založenou podle právních předpisů SRN, která zřizuje podílové fondy, jejichž majetek obhospodařuje. Jedním z těchto fondů je i zmiňovaný podílový fond. Dále investiční společnost zřídila na území České republiky stálou provozovnu (organizační složku). Podílový fond a organizační složka jsou subjekty bez právní subjektivity, a proto do právních vztahů za oba tyto subjekty vstupuje investiční společnost. Poté, co žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2007 za organizační složku i za podílový fond, byl vyzván podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb. k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti a průkaznosti daňového přiznání. Byl vyzván k prokázání splnění podmínek podle zákona č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, ve znění pozdějších

předpisů (dále jen zákon č. 189/2004 Sb.). Bylo zjištěno, že žalobce není registrován u České národní banky dle zákona č. 189/2004 Sb. Tvzení, že organizační složka byla založena za účelem správy předmětné nemovitosti, neboť podílový fond jako subjekt bez právní subjektivity nemohl v České republice řídit stálou provozovnu, a proto ji zřídila investiční společnost, žalobce, nijak nedoložil. Naopak z dokladů, které měl správce daně k dispozici vyplývá, že organizační složka, která je součástí investiční společnosti, má v předmětu podnikání mimo jiné nakládání s nemovitostmi, ze kterého jí plynuly příjmy podléhající zdanění sazbou daně 24 % podle § 21 odst. 1 zákona o dani z příjmů. V dokladech, které měl správce daně k dispozici, není v souvislosti s nabytím nemovitosti o podílovém fondu zmínka. Pokud by nemovitost byla pořízena ve prospěch podílníků podílového fondu a pokud by toto bylo prokázáno, byl by výnos daněn sazbou daně 5 % podle § 21 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů. K prokázání této skutečnosti však nestačí pouze žalobcovo tvrzení. Jestliže investiční společnost pořídí z prostředků nashromážděných v podílovém fondu určitou nemovitost, měla by tato skutečnost prokazatelně vyplynout z dokladů, do nichž se tato skutečnost zaznamenává. Tvzení, že tomu tak není, protože podílové fondy nemají právní subjektivitu, a proto je v dokladech uvedena jako vlastník investiční společnost, není jako důkaz o vlastnictví dostačující. V případě nabytí nemovitostí podílovým fondem je tato skutečnost uvedená na listu vlastnictví tak, že vlastnické právo je zapsáno ve prospěch podílníků, eventuálně je tento zápis o podílnících nahrazen názvem podílového fondu a dále je na listu vlastnictví uvedena investiční společnost, která majetek podílového fondu obhospodařuje. Podle výpisu z katastru nemovitostí na listu vlastnictví č. 2098, vedeném Katastrálním úřadem pro hlavní město Prahu, katastrální území Stodůlky je vlastnické právo zapsáno ve prospěch organizační složky žalobce, která je rovněž subjektem bez právní subjektivity. Z toho vyplývá, že pro tento subjekt bylo vlastnické právo zapsáno na základě kupní smlouvy ze dne 21.12.2004 s právními účinky vkladu ke dni 29.12.2004. Příjmy organizační složky jsou daněny podle § 21 odst. 1 zákona o daních z příjmů sazbou daně 24 %. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu dále ve vyjádření k žalobě poukázalo na další doklady, ze kterých při vydávání napadeného rozhodnutí bylo vycházeno. Jednalo se o návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí a kupní smlouvu, ze kterých není zřejmé, že by předmětná nemovitost byla pořízena pro podílníky podílového fondu. Důkazy označené žalobcem jeho tvrzení neprokazují, když jiné důkazy, které měly správní orgány k dispozici, obsah těchto dokladů dokonce vyvrací. Auditor ověřuje formálně správné účetní zápisy, avšak neprověřuje a neosvědčuje skutečnosti, na základě kterých byly tyto účetní zápisy provedeny a zda tyto skutečnosti nastaly. Z písemností předložených žalobcem lze vysledovat úmysl pořídit nemovitost z prostředků shromážděných podílovým fondem, ale provedení tohoto úmyslu již neprokazují. V daném případě byly tedy daněny příjmy dosahované prostřednictvím stálé provozovny, které plynou z České republiky investiční společnosti. V tomto případě sazba daně činí 24 %.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu dále ve vyjádření poukázalo na ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování s tím, že zapsání vlastnického práva k nemovitosti ve prospěch podílového fondu žádný právní předpis nebránil za předpokladu, že se prokazatelně jedná o nemovitost v majetku podílového fondu. Při vydávání napadeného rozhodnutí bylo vycházeno z obsahu spisového materiálu, toto rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a proto žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Soud se zabýval otázkou pasivní legitimace žalovaného s ohledem na znění zákona č. 456/2011 Sb. o Finanční správě České republiky. Žaloba byla podána proti Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu, tedy proti správnímu orgánu, do jehož kompetence spadalo

do dne 31.12.2012 rozhodování v této věci. Tato pravomoc však přešla s účinností zákona č. 456/2011 Sb. na Odvolací finanční ředitelství. Zákon nabyl účinnosti dnem 1.1.2013.

Podle § 69 s.ř.s. je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. Protože v průběhu řízení přešla kompetence na Odvolací finanční ředitelství, považoval soud za žalovaného právě tento správní orgán.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce zdůraznil, že žaloba je postavena na dvou základních žalobních důvodech, a sice 1) žalobce v řízení před orgány daňové správy prokázal, že nemovitost byla zakoupena z prostředků a ve prospěch podílníků podílového fondu a 2) žalovaný v napadeném rozhodnutí nedostatečně zdůvodnil, proč má tvrzení žalobce o prokázání skutečného vlastnictví nemovitosti za neprokázaná. Navíc žalovaný zatížil rozhodnutí vadou, když se v rámci odůvodnění rozhodnutí nevypořádal se všemi žalobcem navrženými a předloženými důkazy. Vyjádření žalovaného je založeno na opakování tvrzení o tom, že žalobce neprokázal tzv. skutečné vlastnictví nemovitosti podílňiky podílového fondu. Z napadeného rozhodnutí žalovaného vyplývá, že v podstatě jediným důkazem pro žalovaného o tom, že nemovitost byla pořízena ve prospěch podílňiky podílového fondu, by bylo uvedení této skutečnosti na příslušném listu vlastnictví. Žalobce je přesvědčen, že v daňovém řízení prokázal skutečné vlastnictví nemovitosti. Tento fakt, lze jednoznačně vyčíst z žalovaným pominutých důkazů, a to usnesení výboru podílového fondu z října 2004, zprávy auditora za rok 2007 a ze souhlasu depozitáře podílového fondu s nabytím nemovitosti. Žalovaný neuvedl, které listiny mají prokazovat opak ve srovnání s důkazy předloženými žalobcem. Žalobce dále uvedl, že žalovaný na jedné straně konstatuje, že žalobce není subjektem, který by podléhal české jurisdikci, tj. zákonu o kolektivním investování. Zároveň však žalobci vytýká, že v souladu s ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování nenechal zachytit skutečné vlastnictví nemovitosti v katastru nemovitostí. Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování však není pro posouzení věci relevantní, neboť se vztahuje na investiční společnosti založené podle českého práva. Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování nadto nestanoví právní povinnost. Jedná se o ustanovení, které toliko umožňuje specifický způsob evidence vlastnictví tak, aby v praxi nečinila potíže. I kdyby výše citované ustanovení obsahovalo právní povinnost, tato by se na žalobce jakožto na zahraniční investiční společnost nevztahovala. Ani případný rozpor s evidencí vlastnického práva podle ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování, kdyby takový existoval (což žalobce popírá), by nikterak neznamenal, že nemovitost není žalobcem vlastněna ve prospěch podílového fondu, resp. jeho podílňiky. Zápisy k nemovitostem evidovaným v katastru nemovitostí ČR mají toliko účinky, které jim výslovně zákon přisuzuje, a obecně platí, že případný rozpor mezi stavem zapsaným a stavem skutečným nezbavuje vlastnického práva.

Žalobce dále uvedl, že se nemůže ztotožnit ani se závěrem žalovaného, že „nebyly zjištěny žádné tuzemské právní předpisy, které by tomuto zápisu vlastnictví (zápisu skutečného vlastnictví podílňiky podílového fondu) bránily. Neměl-li žalobce povinnost zaznamenat skutečné vlastnictví nemovitosti v katastru nemovitostí způsobem, který navrhuje žalovaný, není možné dojít k závěru, že tak stejně učinit měl proto, že neexistuje právní předpis, který by to explicitně vyloučil.

Podáním ze dne 27.2.2014 oznámil zástupce žalobce, že žalobce změnil obchodní firmu z „Internationales Immobilien-Institut GmbH“(číslo firmy: HRB 95098) na „BNP Paribas Real Estate Investment Management Germany GmbH“ (HRB 95098).

Ze spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním orgánem, vyplynuly následující skutečnosti:

Žalobce zřídil na území České republiky organizační složku se sídlem Klimentská 1216/46, 110 02 Praha 1, registrovanou k daním v České republice pod DIČ: CZ27205321. Žalobce je daňovým subjektem se sídlem v SRN, to znamená daňovým nerezidentem České republiky, tedy poplatníkem podle ustanovení § 17 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Žalobce je investiční společností založenou podle právních předpisů SRN, která zřizuje podílové fondy, jejichž majetek obhospodařuje. Jedním z takových fondů je iii-Pan European Property Fund PEP. Podílový fond a organizační složka jsou subjekty bez právní subjektivity, a proto do právních vztahů za oba tyto subjekty vstupuje investiční společnost.

Dne 5.6.2008 vydal Finanční úřad pro Prahu 1 žalobci jakožto daňovému subjektu platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2007 do 31.12.2007, č.j. 197020/08/001533/6032, kterým byla vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 2.165.520,-Kč.

Dne 15.7.2008 bylo správci daně doručeno odvolání proti platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za rok 2007. V odvolání a doplnění odvolání žalobce požadoval uplatnit pro stanovení daňové povinnosti na dani z příjmů právnických osob organizační složky sazbu daně 5% podle ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů. V odůvodnění odvolání žalobce uvedl, že podílový fond kolektivního investování vytvořený v souladu s platnými právními předpisy SRN investiční společností, která je založena podle právních předpisů SRN a má sídlo v SRN, se ve všech podstatných právních charakteristikách shoduje s otevřeným podílovým fondem vytvořeným podle českých právních předpisů. Investiční společnost investovala v České republice v souladu s cíli podílového fondu prostředky shromážděné do tohoto podílového fondu a pořídila do podílového fondu nemovitosti umístěné v České republice. Příjmy plynoucí z provozování nemovitostí jako majetku v podílovém fondu jsou příjmem podílového fondu a mají charakter příjmů z pronájmu bez poskytování jiných než základních služeb. Takové příjmy podléhají v České republice zdanění a v případě, že by byly přiřaditelné podílovému fondu vytvořenému investiční společností v České republice podle českých právních předpisů, byly by ve smyslu ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů zdaněny sazbou daně z příjmů právnických osob ve výši 5%. Příjmy přiřaditelné podílovému fondu vytvořenému podle právních předpisů jiného členského státu mají být v České republice zdaněny shodně, jakoby plynuly ve prospěch podílového fondu založeného podle českých právních předpisů, tedy sazbou 5% (viz. Rozsudek Evropského soudního dvora 6/64 Flaminio Costa vs. E.N.E.L. z 15.7.1964). Dále uvedl, že skutečnost, že nemovitosti jsou součástí majetku v podílovém fondu, nesporně vyplývá jak z evidence majetku v účetnictví podílového fondu vedeném investiční společností, tak z účetní závěrky podílového fondu ověřené auditorem, který vydal výrok bez výhrad. Také z účetní závěrky investiční společnosti nepřímo vyplývá, že nemovitosti nejsou majetkem investiční společnosti, jelikož žádný takový majetek není v rozvaze investiční společnosti obsažen. Jako rozhodující pro určení, komu je třeba přiřadit příjmy plynoucí z provozování nemovitostí, nelze v daném případě bez dalšího využít záznamu vlastníka nemovitostí v katastru nemovitostí, kde je jako smluvní strana kupní smlouvy a vlastník nemovitostí uvedena investiční společnost a nikoliv podílový fond. Podle právních předpisů SRN je majetek v podílovém fondu ve vlastnictví investiční společnosti, která zároveň při obhospodařování majetku ve fondu jedná vlastním jménem. Samotné uvedení investiční společnosti jako smluvní strany kupní smlouvy ani zápis investiční společnosti jako vlastníka předmětných nemovitostí v katastru nemovitostí samy o sobě

nemohou prokázat na čí účet (v čí prospěch) jsou nemovitosti investiční společností drženy a komu plynou příjmy z jejich provozování. Vzhledem k tomu, že podílový fond nemá právní subjektivitu, majetek v podílovém fondu svým jménem obhospodařuje investiční společnost, která je právnickou osobou. Ze skutečnosti, že organizační složka byla zřízena investiční společností, není možné dovodit, že by byly příjmy plynoucí z činnosti této organizační složky vlastními příjmy investiční společnosti. Podílový fond nemohl v České republice zřídit organizační složku, jelikož podle právních předpisů, jimiž se řídí, nemá právní subjektivitu, a z téhož důvodu nemohl vlastním jménem vykonávat činnosti, které byly předmětem podnikání organizační složky. Jak zřízení organizační složky, tak výkon těchto činností musely být v rámci činnosti obhospodařování podílového fondu provedeny investiční společností, a to na účet/ve prospěch podílového fondu. Na základě výše uvedeného je zřejmé, že příjmy z provozování nemovitostí, které jsou majetkem v podílovém fondu a byly pořízeny z prostředků shromážděných od podílníků podílového fondu, nemohou být příjmem investiční společnosti, ale jsou příjmem podílového fondu. Právní titul k těmto nemovitostem náleží sice investiční společnosti, ale investiční společnost nemovitosti vlastní na účet podílového fondu a obhospodařuje ho sice svým jménem, avšak na účet podílníků fondu.

Dne 31.12.2007 žalobce své odvolání doplnil s poukazem na důkazní prostředek-Souhlas depozitáře iii-Pan European Property Fund PEP s nabytím objektu „Šafránkova 1238/1“ v Praze a jeho český překlad.

Napadeným rozhodnutím odvolací orgán odvolání žalobce zamítl. Uvedl, že souhlasí s tím, co žalobce uvedl ke zdanění výnosů, které by byly přiřazeny podílovému fondu, tedy že tyto výnosy podílového fondu z pronájmu nemovitostí v České republice by byly zdaněny sazbou daně 5% podle ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, avšak pouze v tom případě, že by bylo prokázáno, že nemovitosti byly pořízeny ve prospěch podílníků podílového fondu. K prokázání této skutečnosti nestačí odvolatelovo tvrzení, že tomu tak bylo a že pro to svědčí i souhlas depozitáře podílového fondu a rozhodnutí investičního výboru podílového fondu z prosince 2004, a dále zejména to, že podílový fond nemá právní subjektivitu, takže z toho důvodu nemůže být nikde ve výše zmiňovaných dokladech uveden. V případě, že investiční společnost pořídí z prostředků nashromážděných v podílovém fondu určitou nemovitost, měla by tato skutečnost prokazatelně vyplynout z dokladů, do nichž se tato skutečnost zaznamenává. Tvrzení, že tomu tak není, protože podílové fondy nemají právní subjektivitu, a proto je v dokladech uvedena jako vlastník investiční společnost, není jako důkaz o vlastnictví majetku podílového fondu dostačující. Nabytí nemovitosti je např. zachyceno na listu vlastnictví vedeném příslušným katastrálním úřadem. V případě nabytí nemovitosti podílovým fondem, je tato skutečnost uvedena na listu vlastnictví tak, že vlastnické právo je zapsáno ve prospěch podílníků, eventuálně je tento zápis o podílnících nahrazen názvem podílového fondu, a dále je na listu vlastnictví uvedena investiční společnost, která majetek obhospodařuje. Na této skutečnosti nic nemění to, že investiční společnost, která podílové fondy zřizuje, není založena podle českých právních předpisů upravujících kolektivní investování. Dále odvolací orgán zdůraznil, že rozhodnutí správce daně nebylo učiněno na základě skutečnosti, že se jedná o zdanění příjmů daňového subjektu založeného podle právních předpisů Spolkové republiky Německo (dále jen „SRN“), ale na základě toho, že se žalobci nepodařilo prokázat, že jsou v jeho případě splněny podmínky ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů a tedy, že se v jeho případě má uplatnit 5% sazba daně. Odvolací orgán se ztotožnil se závěrem žalobce, že způsob zdanění subjektů se sídlem v České republice a se sídlem v SRN, pokud tyto subjekty mají stejnou nebo obdobnou právní formu a stejný či obdobný předmět činnosti, bude stejný, ale pouze za předpokladu, že tyto skutečnosti budou prokázány. Odvolací orgán zdůraznil nutnost tvrzené

skutečnosti prokázat, neboť v případě fondů založených podle cizího práva, které se mohou zabývat investováním, se nemusí vždy jednat o subjekty s kolektivní formou investování odpovídající činnosti podílových fondů bez právní subjektivity, jejichž činnost je v České republice upravena zákonem o kolektivním investování, ačkoli mají v názvu uvedeno slovo „fond“. Mohlo by se tedy jednat o běžný podnikatelský subjekt, na jehož základ daně se neaplikuje nižší sazba daně, jak je pro podílové fondy v tuzemském zákoně uvedena v ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů. Správce daně vycházel při rozhodování v dané věci z dokladů předložených daňovým subjektem. Z těchto dokladů vyplynuly jiné skutečnosti, než jak je tvrdí žalobce. Pokud by z podkladů, které měl správce daně k dispozici, vyplynuly skutečnosti tvrzené žalobcem, to znamená, že by bylo potvrzeno, že předmětná nemovitost byla užívána tak, že výnosy z této činnosti plynoucí by představovaly výnosy, které lze přiřadit podílovému fondu, pak by byla pro zdanění těchto výnosů, resp. základu daně z těchto činností stanoveného podle ustanovení § 20 odst. 3 zákona o daních z příjmů, použita sazba daně z příjmů 5% podle ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) téhož zákona. Vzhledem k tomu, že tato skutečnost prokázána nebyla, nemohl správce daně rozhodnout jinak, než jak to vyplývá z odvoláním napadeného rozhodnutí. Z kupní smlouvy uzavřené dne 21.12.2004 mezi společnostmi Beta Immorent s.r.o. (prodávající) a žalobcem nevyplývá, že nemovitost byla pořízena pro podílový fond. Tato skutečnost nevyplývá ani z výpisu katastru nemovitostí z aktuálního období, v němž je uvedeno, že vlastnické právo bylo zapsáno ve prospěch subjektu Immobilien-Institut GmbH, organizační složka, se sídlem Klimentská 1216/46, Praha 1, nikoli ve prospěch podílového fondu. V ustanovení § 7 odst. 2 tuzemského zákona o kolektivním investování je k majetku podílového fondu např. uvedeno, že pokud zvláštní právní předpis nebo právní úkon vyžadují údaj o osobě vlastníka, nahradí se údaje o všech podílnících názvem podílového fondu a údaji o investiční společnosti, která tento fond obhospodařuje. Z toho vyplývá, že zapsání vlastnického práva k nemovitosti ve prospěch podílového fondu nebránil žádný právní předpis za předpokladu, že se prokazatelně jedná o nemovitost v majetku podílového fondu. V tomto případě nehraje roli skutečnost, že podílový fond nemá právní subjektivitu a že do právních vztahů za tento fond vstupuje investiční společnost (rovněž subjekt bez právní subjektivity). Investiční společnosti zároveň žádný právní předpis nezakazuje, aby si pro činnosti mimo rámec zákona o kolektivním investování pořizovala majetek v České republice, který podléhá v České republice zdanění.

Závěrem odvolací orgán zdůraznil, že na základě žalobcem předložených důkazních prostředků (daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2007, účetní výkazy organizační složky sestavené k 31.12.2007, 2 potvrzení o daňové registraci investiční společnosti u Finančního úřadu pro korporace v Mnichově, prohlášení o skutečném vlastnictví příjmů) nelze jednoznačně osvědčit, že se podílový fond stal vlastníkem nemovitosti, a dále osvědčit, že podílový fond lze pro daňové účely srovnávat s podílovým fondem bez právní subjektivity zřízeným podle tuzemských právních předpisů upravujících režim kolektivního investování. Rovněž souhlas depozitáře podílového fondu s nabytím nemovitosti nepotvrzuje, že nemovitost byla pro podílníky podílového fondu skutečně pořízena.

Spisový materiál dále obsahuje:

Prohlášení, že fond kolektivního investování iii-Pan Property Fund PEP je skutečným vlastníkem příjmů vyplácených mu prostřednictvím české organizační složky společnosti žalobce ze dne 16.2.2006.

Kopii zprávy auditora o ověření účetní uzávěrky podílového fondu iii-Pan European Property Fund PEP k 31.8.2007 s českým překladem relevantních částí.

Potvrzení Finančního úřadu v Mnichově pro právnické osoby potvrzující, že fond kolektivního investování iii-Pan European Property Fund PEP spravovaný společností Internationale Immobilien-Institut, GmbH, je daňovým rezidentem SRN.

Souhlas depozitáře iii-Pan European Property Fund PEP týkající se nabytí objektu „Šafránkova 1238/1 v Praze ze dne 15.12.2004.

Výpis z katastru nemovitostí prokazující stav evidovaný k datu 1.7.2009, kde je jako vlastník předmětné nemovitost zapsána organizační složka žalobce.

Kopii účetní závěrky Internationales Immobilien-Institut GmbH, organizační složka, k 31.12.2007, s českým překladem relevantních částí.

Kupní smlouvu mezi společností Beta Immorent s.r.o., se sídlem Praha 1, Národní 973/41, 110 00, IČ: 25772589 (prodávající) a žalobcem (kupující), kdy předmětem smlouvy jsou předmětné nemovitosti, ze dne 21.12.2004.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Podle ustanovení § 21 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném v rozhodném období (dále jen zákon č. 586/1992 Sb.) činí sazba daně 24%, pokud v odstavcích 2 a 3 není stanoveno jinak. Tato sazba daně se vztahuje na základ daně snížený o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 a 8, který se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů. Podle odstavce 2 písm. b) citovaného ustanovení činí sazba daně 5 % u podílového fondu. Tato sazba daně se vztahuje na základ daně snížený podle § 20 odst. 3, který se zaokrouhluje na celé tisícikoruny dolů.

Podle ustanovení § 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení. Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem.

Podle ustanovení § 31 odst. 8, písm. c) zákona č. 337/1992 Sb. správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem,

Podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb. daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Ustanovení § 7 odst. 2 zákona č. 189/2004 Sb. stanoví, že jestliže jiný právní předpis nebo právní úkon vyžadují údaj o osobě vlastníka, nahradí se údaje o všech podílnících názvem podílového fondu a údaji o investiční společnosti, která jej obhospodařuje.

Mezi žalobcem a žalovaným je nesporné, že žalobce je investiční společností se sídlem v SRN, která zřizuje a obhospodařuje podílové fondy a která jako zahraniční právnická osoba na území České republiky v rozhodné době podnikala prostřednictvím své organizační složky v souladu s ustanoveními § 21 a § 22 obchodního zákoníku, aniž by ona sama na území České republiky provozovala služby kolektivního investování ve smyslu ustanovení § 36 odst. 1 zákona o kolektivním investování.

Sporná je však otázka, zda předmětná nemovitost byla jménem stěžovatele nabyta za prostředky podílníků podílového fondu a na jejich účet, zda tedy výnosy (příjmy) z předmětné nemovitosti nabyté v České republice jsou výnosy (příjmy) náležející podílovému fondu založenému žalobcem a zda jako takové podléhají sazbě daně z příjmů právnických osob ve výši 5% dle ustanovení § 21 odst. 2 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb.

Odvolací orgán dospěl k závěru, že žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal pořízení nemovitosti za prostředky podílníků podílového fondu a že výnosy z pronájmu nemovitosti jsou výnosy podílového fondu. Dle jeho názoru proto nelze na postavení žalobce, resp. na příjmy z nakládání s nemovitostí, použít daňovou sazbu ve výši 5%. Žalobce se s tímto závěrem neztotožnil.

Žalobce namítl nesprávnost názoru žalovaného, že neunesl důkazní břemeno, že neprokázal, že mu vlastnictví k nemovitosti a k výnosům z ní nepřísluší. Dle žalobce se odvolací orgán řádně nevypořádal s důkazy, které žalobce předložil. Dle názoru žalobce nelze vycházet pouze z absence zápisu v katastru nemovitostí tak, jak jej předpokládá ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování. Předloženými důkazními prostředky dle názoru žalobce bylo prokázáno, že nemovitost byla zakoupena z prostředků I na účet podílového fondu a že příjmy plynoucí z jejich provozování náleží tomuto fondu. Žalobce namítl, že těmito důkazními prostředky se žalovaný řádně nezabýval.

Tuto námitku žalobce soud posoudil jako důvodnou. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí a z vyjádření k žalobě vyplývá, že se odvolací správní orgán téměř výhradně zabýval obsahem zápisu v katastru nemovitostí. Minimální pozornost věnoval důkazům předloženým žalobcem, jako např. souhlas depozitáře s pořízením nemovitosti. K těmto se vyjádřil pouze v tom smyslu, že žalobcem tvrzené skutečnosti neosvědčují. Takové hodnocení se jeví jako v rozporu s § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., podle kterého při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

K otázce zápisu v příslušném listu vlastnictví katastru nemovitostí žalobce uvedl, že jako vlastník nemovitostí nemůže být v katastru nemovitostí uveden podílový fond, neboť se jedná o subjekt bez právní subjektivity, a proto je právním vlastníkem majetku podílového fondu investiční společnost, z čehož ovšem nevyplývá, že by nemovitost nebyla pořízena ve prospěch podílového fondu. Odvolací orgán se s tímto názorem žalobce neztotožnil, neboť dle

jeho názoru ve výpisu z katastru nemovitostí, který zachycuje skutečnosti týkající se vlastnického práva k nemovitostem, musí být uveden záznam o tom, že investiční společnost kupuje nemovitost ve prospěch podílníků podílového fondu obhospodařovaného touto investiční společností, event. je na listu vlastnictví uveden místo jednotlivých podílníků název podílového fondu. V dokladech týkajících se předmětné nemovitosti není uvedeno, že do řízení ve věci vkladu vlastnického práva k nemovitosti vstupuje podílový fond, ačkoli zápisu této skutečnosti do listin vedených katastrálním úřadem nic nebrání. V tomto směru odkázal odvolací orgán na ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování.

V dané věci je třeba poukázat na to, že shodné námitky žalobce byly již řešeny Městským soudem v Praze a Nejvyšším správním soudem pro zdaňovací období roku 2008. V této věci, která se týká zdaňovacího období roku 2007, neshledal soud podmínky k odchýlení se od posouzení věci Nejvyšším správním soudem, jak bude uvedeno níže. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13.2.2014 č.j. 5 Afs 64/2012-79 uvedl, že v daném případě je třeba vycházet z právní úpravy, kterou se řídí jednání žalobce i předmětného podílového fondu. S odkazem na skutečnost, že žalobce i předmětný podílový fond byly založeny podle práva SRN, a s odkazem na příslušnou právní úpravu obou států dospěl k závěru, že otevřený podílový fond, o který v daném případě jde, *se dle německého práva nemůže nikdy stát přímo vlastníkem majetku. Tím je u nemovitého majetku vždy investiční společnost, která jej spravuje na základě důvěrnické správy (Treuhand). Investiční společnost je povinna spravovat majetek fondu odděleně od svého majetku a pro nakládání s nemovitostmi fondu je vyžadován souhlas depozitáře. Depozitář souhlas udělí, pokud zamýšlený úkon vyhovuje požadavkům zákona a je v souladu s investičními podmínkami fondu. Investiční společnost jedná při obhospodařování majetku podílového fondu svým vlastním jménem a sama je též zapsána do katastru nemovitostí jako vlastník.*

Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku dále konstatoval, že *zákon o kolektivním investování ve spojení se zákonem o investičních společnostech a investičních fondech upravuje postavení „českého“ podílového fondu a v projednávané věci jej ani na stěžovatele aplikovat nelze. Podle Nejvyššího správního soudu nelze požadovat, aby se i stěžovatel jako zahraniční právnická osoba při své činnosti řídil ust. § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování, neboť toto ustanovení se na stěžovatele nevztahuje a v postupu stěžovatele, jehož poměry se řídí německým právem, při zápisu vlastnického práva do katastru nemovitostí proto neshledal zdejší soud jakoukoli nezákonnost.*

[

Z výše uvedeného vyplývá, že požaduje-li odvolací orgán, aby se žalobce jakožto zahraniční právnická osoba při své činnosti řídil ustanovením § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování, požaduje toto neprávem, neboť toto ustanovení se na žalobce nevztahuje.

Pokud se tedy odvolací správní orgán dovolává zápisu v katastru nemovitostí s tím, že zde není podílový fond zmíněn a toto má dle názoru odvolacího orgánu implikovat závěr, že předmětná nemovitost nebyla pořízena pro potřeby podílového fondu, ale pro potřeby investiční společnosti, respektive její organizační složky, pak je nutno konstatovat, že tak činí nesprávně.

Souhlas depozitáře podílového fondu s pořízením nemovitosti odvolací správní orgán nevzal v úvahu jako důkaz osvědčující tvrzení žalobce. K tomuto soud odkazuje opětovně na

názor Nejvyššího správního soudu vysloveny v rozsudku ze dne 13.2.2014, č.j. 5 Afs 64/2012):

„Žalobce v průběhu daňového řízení mimo jiné předložil souhlas depozitáře podílového fondu s pořízením nemovitosti, který vzhledem k obsahu právní úpravy rozhodného práva představuje relevantní doklad o záměrech stěžovatele (žalobce) při nákupu nemovitosti. Mimoto je třeba zdůraznit, že stěžovatel je zahraniční kapitálovou investiční společností, která ve prospěch jím obhospodařovaných podílových fondů nabývá nemovitosti, které následně využívá ke zhodnocování shromážděného majetku. Zaměřil-li tedy stěžovatel (žalobce) svoji činnost také na území České republiky, je jeho tvrzení, že stejně jako v jiných státech i zde pořizoval nemovitost ve prospěch podílového fondu, zcela věrohodné

Také výtku žalobce, že k důkazům, které žalobce předložil, odvolací správní orgán pouze konstatoval, že „na základě těchto důkazů žalobce něco tvrdí, avšak jiné důkazy, které měl správce daně i žalovaný k dispozici, obsah důkazů vyvrací, aniž by uvedl, které listiny mají prokazovat opak, a proto se s nimi vypořádal nedostatečně, soud posoudil jako důvodnou. Lze se domnívat, že odvolací orgán měl na mysli především zápis v katastru nemovitostí a zřejmě také kupní smlouvu, neboť o jiných listinách, které by potvrzovaly jeho tvrzení, odvolací orgán v napadeném rozhodnutí nehovoří. O nesprávném posouzení významu zápisu v katastru nemovitostí soud pojednal výše. Co se týče předmětné kupní smlouvy, lze opět odkázat na závěr Nejvyššího správního soudu vyslovený v již zmiňovaném rozsudku ze dne 13.2.2014:

„V souvislosti s uzavřením kupní smlouvy ze dne 21. 12. 2004 (zejména označení jejích stran) pak městský soud opět přehlíží skutečnost, že jednou ze stran kupní smlouvy byla zahraniční právnická osoba zamýšlející nákup nemovitosti v České republice, tj. stěžovatel. Podle ustanovení § 17 odst. 2 písm. d) zákona č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění účinném do 18. 7. 2011 (dále jen „devizový zákon“), mohly zahraniční právnické osoby nabývat v České republice nemovitý majetek pouze za předpokladu, že zde umístily podnik, nebo organizační složku. Postupoval-li stěžovatel v souladu s devizovým zákonem, umístil zde organizační složku a následně na její existenci v kupní smlouvě výslovně poukázal, nelze pouze z této skutečnosti usuzovat, že jeho pravým úmyslem nebylo pořídit Nemovitost pro Podílový fond. Organizační složka stěžovatele či Podílový fond se ostatně s ohledem na již výše uvedené ani vlastníky Nemovitosti stát nemohli, stěžovatel tedy na základě kupní smlouvy nabyt Nemovitost výlučně do svého vlastnictví.“

Z výše uvedeného vyplývá, že odvolací správní orgán nesprávně, popř. nedostatečně, posoudil důkazní materiál, který mu byl žalobcem předložen. Zaměřil se převážně na výpis z katastru nemovitostí, přičemž tento důkaz posoudil na základě nesprávného právního názoru, stejně tak v případě kupní smlouvy. Ostatním důkazům, které žalobce předložil, pak nevěnoval dostatečnou pozornost.

Pro úplnost si zdejší soud dovoluje citovat z již výše zmíněného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu:

„Z pohledu pravděpodobností předkládaných verzí skutkového stavu, shledává zdejší soud naopak nelogický právě popis událostí uváděný žalovaným či městským soudem, neboť nelze dovést rozumný důvod, proč by měl stěžovatel Nemovitost pořizovat výhradně ve prospěch svůj (své organizační složky), když předmětem jeho činnosti je obhospodařování podílových fondů. Dovojuje-li soud i žalovaný tento závěr z údajů zapsaných v katastru

nemovitostí, pak zdejší soud již výše osvětlil nemožnost aplikace ustanovení § 7 odst. 2 zákona o kolektivním investování na projednávanou věc.“

Z důvodů shora uvedených Městský soud v Praze podle § 78 odst. 1 s.ř.s. napadené rozhodnutí zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. V souladu s § 51 odst. 2 s.ř.s. soud o žalobě rozhodl rozsudkem bez nařízeného jednání.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého úspěšnému žalobci náleží náhrada nutných nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému. Náhradu nákladů řízení představuje v dané věci zaplacený poplatek z podané žaloby v částce 2.000,-Kč a náklady právního zastoupení žalobce, které tvoří odměna JUDr. Daniela Weinholda, Ph.D., advokáta, za 3 úkony právní služby po 2.100,-Kč (převzetí zastoupení, sepsání žaloby, replika) podle ustanovení § 7, § 9 a § 11 odst. 1 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění platném do 31.12.2012 a třikrát režijní paušál po 300,-Kč za náhradu hotových výdajů podle ustanovení § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Protože zástupcem žalobce je advokát, který je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani, kterou je tento povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s.ř.s.). Částka daně činí 1.512,- Kč. Celková výše přiznaných nákladů řízení činí 10.712,-Kč.

P o u ě n í :

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, se sídlem Moravské náměstí 6, 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 nejbližze 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, 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.

V Praze dne 27. června 2014

JUDr. Karla Cháberová, v.r.
předsedkyně senátu

