



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D. v právní věci **žalobce: Ing. B. K.**, bytem „X“, adresou pro doručování „X“, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 17. 12. 2008, č. j. 14865/08-1400-505156,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 17. 12. 2008, č. j. 14865/08-1400-505156, a platební výměr Finančního úřadu v Libochovicích ze dne 18. 12. 2007, č. j. 41433/07/197960/1876, **se pro nezákonnost zrušují** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. V řízení o žalobě a kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15 Ca 20/2009 - 39, je žalovaný **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **11.800,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal přezkoumání zákonnosti a následného zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 17. 12. 2008, č. j. 14865/08-1400-505156, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Libochovicích (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 12. 2007, č. j. 41433/07/197960/1876, jímž byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 135.520,-Kč ve smyslu zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění v době rozhodné (dále jen „zákon

o trojdani“). Současně se žalobce domáhal i zrušení uvedeného platebního výměru, a aby soud uložil žalované povinnost uhradit mu náhradu nákladů řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

V žalobě žalobce namítl, že rozhodnutí původního žalovaného i správce daně považuje za nezákonná, neboť *contra legem* ukládají žalobci povinnost platit daň a tedy vzdát se vlastnictví ve prospěch státu. Žalobce je přesvědčen, že existují nejméně čtyři důvody nezákonnosti těchto rozhodnutí, a to v podobě nezákonného popření nároku na osvobození od daně žalobci, dále z důvodu prekluze lhůty k vyměření daně, dále z důvodu vyměření nesprávného druhu daně a také z důvodu nezákonného určení plátce této daně, kterou byl povinen platit jiný daňový subjekt odlišný od žalobce.

Nezákonnost rozhodnutí správních orgánů obou stupňů žalobce spatřuje ve skutečnosti, že správce daně mu již dne 25. 1. 2002 doručil výzvu dle ust. § 43 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), v níž vyslovil pochybnosti, dále uložil žalobci, aby se do 15 dnů vyjádřil k prokázání nároku na osvobození od daně z převodu nemovitostí, a vedle toho žalobce poučil o tom, že pokud neodstraní vzniklé pochybnosti nebo pokud nedodrží stanovenou lhůtu, je správce daně oprávněn zjistit základ daně podle pomůcek, které má k dispozici či které si sám opatří i bez součinnosti se žalobcem. Z toho žalobce dovozuje, že správci daně již tehdy bylo známo, že má pochybnosti o nároku žalobce na osvobození od daně, které nesouvisí s příslušnou pětiletou lhůtou pro osvobození, a proto jestliže se nespokojil s vyjádřením žalobce k výše zmíněné výzvě, měl správce daně *ex lege* dotýčnou daň vyměřit. Tato možnost dle žalobce trvala od konce roku 2002 a ve smyslu ust. § 47 odst. 1 daňového řádu a § 22 zákona o trojdani do 31. 12. 2005. Žalobce je přesvědčen, že po této lhůtě již nebylo možno jakýkoliv druh daně vyměřit, přičemž na této skutečnosti nic nemění ani pozdější úkony správce daně, které jsou díky tomu nicotné a nemající žádný právně relevantní vliv na běh a trvání lhůty pro vyměření daně. Po 1. 1. 2006 zákonná možnost pro vyměření dotýčné daňové povinnosti prekluzí zanikla. Pokud správce daně nekonal věcně správně a daň nevyměřil, nezavinil tento stav žalobce.

Dle žalobce správce daně a původní žalovaný pochybili i tím, že mu vyměřili nesprávnou daň, neboť pokud došlo ke zcizení nemovitostí do společnosti BK-Real, s.r.o., bezúplatně, a to právně relevantním způsobem, nemohlo by se podle zákona jednat o daň z převodu nemovitostí, která je vázána na úplatné převody, nýbrž by šlo o daň darovací ve smyslu ust. § 5 odst. 1, odst. 2 písm. b) a ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani, jejímž poplatníkem by ovšem byla obdarovaná společnost, jíž však daň nikdy vyměřena nebyla a ani nikdy nebyl učiněn úkon k jejímu vyměření.

Žalobce má za to, že vklad do společnosti byl proveden v souladu se zákonem, a tudíž i z tohoto důvodu mu daňová povinnost nevznikla, a proto očekával osvobození od daně

z převodu nemovitostí. Žalobce totiž byl od počátku vzniku společnosti BK-Real, s.r.o., a je i dosud společníkem této společnosti, takže splnil podmínky pro osvobození od příslušné daně ve smyslu ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani.

V závěru žaloby pak žalobce obsáhle odcitoval nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07 a vyjádřil přesvědčení, že jeho závěry lze plně vztáhnout i na žalobcův případ, zejména pokud se jedná o otázku zániku oprávnění správce daně k vyměření daňových povinností.

Původní žalovaný ve svém písemném vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu pro nedůvodnost zamítl.

K věci uvedl, že základní podmínkou pro osvobození od daňové povinnosti, která je uvedena v ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani je skutečnost, že se jedná o vklady vložené podle zvláštního zákona, jímž je zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „obchodní zákoník“), do obchodních společností nebo družstev. Obchodní zákoník přitom vymezuje vklad společníka v ust. § 59 odst. 1 jako souhrn peněžních a jiných peněží ocenitelných hodnot, které se společník zavazuje vložit do společnosti a podílet se jím na výsledku podnikání společnosti. Současně vymezuje v ust. § 58 odst. 1) základní kapitál společnosti jako peněžní vyjádření souhrnu peněžních a nepeněžních vkladů všech společníků do společnosti, přičemž v odst. 2 je stanoveno, že základní kapitál se vytváří povinně ve společnosti s ručením omezeným a v akciové společnosti a jeho výše se zapisuje do obchodního rejstříku. Zákon o trojdani osvobozuje v ust. § 20 odst. 6 písm. e) pouze vklady vložené do obchodních společností při definici vkladu podle obchodního zákoníku. Vzhledem k tomu, že se jedná o vklady do základního kapitálu společnosti, vztahuje se osvobození od daně z převodu nemovitostí pouze na vklady do společnosti zvyšující základní kapitál. Pokud se jedná o vklady do společnosti nezvyšující základní kapitál, tak tyto vklady – převody majetku na společnost – podléhají dani z převodu nemovitostí, neboť se nejedná o vklady ve smyslu ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani.

V návaznosti na právě uvedené pak původní žalovaný zmínil, že správce daně v daňovém řízení po žalobci požadoval důkazy, které by osvědčily navýšení základního kapitálu společnosti. K navýšení základního kapitálu v souvislosti se vkladem žalobce u společnosti BK-Real, s.r.o., v obchodním rejstříku ovšem nedošlo ani následně, tj. ke dni vydání napadeného rozhodnutí žalovaného. Původní žalovaný trvá na tom, že žalobce nedoložil navýšení základního kapitálu u společnosti BK-Real, s.r.o., o hodnotu jeho vkladu zápisem v obchodním rejstříku s výší základního kapitálu této společnosti. Dle původního žalovaného usnesení Nejvyššího soudu ze dne 12. 10. 2006, č. j. 29 Odo 1169/2005 – 216, a usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 4. 2004, č. j. F 9041/2001/C 15733 – 126, potvrzují, že k navýšení základního kapitálu společnosti BK-Real, s.r.o., o hodnotu vloženého nepeněžitého vkladu nikdy nedošlo, čímž nejsou splněny základní podmínky pro osvobození.

Původní žalovaný dále vyjádřil přesvědčení, že daňová povinnost žalobce nebyla prekludována, jelikož právní účinky vkladu do katastru nemovitostí vznikly dnem 29. 3. 2000 a v ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani je výslovně stanoveno, že po dobu dotýčných pěti let neběží lhůty pro vyměření daně“. V předmětném ustanovení je tak zakotveno tzv. stavění prekluzivní lhůty, což v praxi znamená, že po dobu pěti let od okamžiku rozhodného pro podání daňového přiznání tříletá prekluzivní lhůta stanovená v ust. § 22 zákona o trojdani

v souladu s ust. § 47 daňového řádu neběží. Dle původního žalovaného počátek lhůty pro vyměření daně je sice nutno odvodit od konce roku, v němž byl žalobce povinen podat daňové přiznání, tj. od 31. 12. 2000, nicméně podle ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani lhůta neběží po dobu pěti let od vkladu do katastru nemovitostí, tj. od 29. 3. 2000 do 29. 3. 2005. Tříletá prekluzivní lhůta tak měla uplynout dnem 31. 12. 2008. Správce daně však dne 3. 1. 2006 vyzval žalobce k odstranění pochybností ve smyslu ust. § 43 odst. 1 daňového řádu, čímž došlo k prodloužení lhůty pro vyměření do 31. 12. 2009.

Dále původní žalovaný zastával názor, že předmětný vklad není bezúplatným převodem vlastnického práva k nemovitostem ve prospěch společnosti BK-Real, s.r.o., nýbrž úplatným převodem, jehož důsledkem je vznik daňové povinnosti k dani z převodu nemovitostí, neboť pokud vlastník převádí svůj majetek do vlastnictví společnosti, nelze to posuzovat tak, že by svůj majetek poskytl společnosti bez jakékoliv protihodnoty. Tímto vkladem dochází ke zvýšení majetku společnosti a tím i k celkovému zvýšení hodnoty podílu společníka na majetku společnosti a případném zisku. Pokud správce daně po žalobci opakovaně požadoval prokázání nároku na osvobození od předmětné daně, nelze v tom spatřovat „účelné“ prodlužování daňového řízení. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně ve vyměřovacím řízení sledoval vývoj okolo zápisu vkladu do obchodního rejstříku a „čekal“ v rámci zákonné lhůty pro vyměření na důkaz, který rozhodne o přiznání či nepřiznání osvobození, neboť v ust. § 58 odst. 2 obchodního zákoníku je zakotvena povinnost zápisu základního kapitálu do obchodního rejstříku. V této souvislosti žalovaný zdůraznil, že zákon o trojdani zakládá nárok na osvobození od daňové povinnosti tehdy, pokud jsou splněny podmínky obchodního zákoníku spojené se vkladem do obchodní společnosti.

K právě uvedeným skutečnostem původní žalovaný ještě doplnil, že žalobce vedl několik soudních řízení v souvislosti se zápisem zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku. Ačkoliv samotné vyjádření žalobce o konání těchto soudních řízení potvrdilo názor správce daně, že nedošlo k navýšení základního kapitálu u dotyčné společnosti a tím i k naplnění jedné z podmínek pro osvobození od daňové povinnosti, tak správce daně nebyl povinen v pětileté lhůtě přikročit k vyměření daňové povinnosti, jelikož lhůta pro vyměření po dobu těchto pěti let neběží. Správce daně přistoupil k vyměření daně z převodu nemovitostí po obdržení pravomocného usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15. 8. 2007, č. j. F 17325/2007 – 265, C 15733, o zastavení řízení o odvolání do usnesení téhož soudu ze dne 11. 6. 2007, č. j. F 13551/2007 – 259, C 15733, jímž byl zamítnut návrh na zápis změn do obchodního rejstříku.

Vedle toho původní žalovaný výslovně připustil, že žalobce splnil jednu ze dvou kumulativně daných podmínek pro osvobození od daňové povinnosti zakotvených v ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, neboť od počátku vzniku společnosti BK-Real, s.r.o., do vydání žalobou napadeného rozhodnutí byl společníkem této společnosti. Daň z převodu nemovitostí však byla vyměřena z důvodu porušení druhé podmínky, a to pro nezvýšení základního kapitálu dotyčné společnosti v obchodním rejstříku.

Závěrem původní žalovaný uvedl, že pro veškerá svá tvrzení nachází oporu v zákonné úpravě obsažené v daňovém řádu a zákonu o trojdani a ve spisové dokumentaci správních orgánů obou stupňů, přičemž je zřejmé, že žalobce nebyl žalobou napadeným rozhodnutím a jemu předcházejícím platebním výměrem zkrácen na svých právech. Vedle toho původní žalovaný ještě poznamenal, že žalobce nesplnil povinnost tvrdit, že rozhodnutí žalovaného

a jemu předcházející rozhodnutí správce daně či jejich části odporují konkrétnímu zákonnému ustanovení, a také nesplnil povinnost toto tvrzení odůvodnit.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně případné prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.

Na tomto místě soud považuje za potřebné zmínit, že v předmětné věci již jednou rozhodoval, a to rozsudkem ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15 Ca 20/2009 - 39, kterým žalobu pro nedůvodnost zamítl, žádnému z účastníků nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

Krajský soud v odůvodnění právě citovaného zamítavého rozsudku nejprve odmítl názor původního žalovaného, že žalobce ve své žalobě nesplnil povinnost tvrdit, že rozhodnutí původního žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí správce daně odporují konkrétnímu zákonnému ustanovení, a také nesplnil povinnost tato tvrzení zdůvodnit, když z textu žaloby zjevně vyplývá opak.

K meritu věci pak krajský soud v zamítavém rozsudku ze dne 29. 10. 2012 uvedl, že mezi účastníky řízení nebylo sporu ohledně základních skutkových okolností daného případu. Dne 29. 2. 2000 bylo žalobcem sepsáno prohlášení o vkladu jedné ideální poloviny nemovitostí zapsaných na listu vlastnictví č. 107, vedeném u Katastrálního úřadu v Litoměřicích pro obec Křesín a k. ú. Levousy, do vlastnictví společnosti BK-Real, s. r. o. Vkladatelem byl žalobce, který do vydání žalobou napadeného rozhodnutí byl zároveň společníkem této společnosti. Vklad práva do katastru nemovitostí byl zapsán rozhodnutím Katastrálního úřadu v Litoměřicích dne 12. 6. 2000 pod č. j. 20611-V5-1008/2000 s tím, že právní účinky vkladu vznikly dnem 29. 3. 2000. K tomu krajský soud doplnil, že pro posouzení předmětné věci má význam i skutečnost, že usnesením Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 14. 4. 2004, č. j. F 9041/2001/C 15733 – 126, byl zamítnut návrh společnosti BK-Real, s. r. o., na zápis změny základního kapitálu této společnosti ze dne 7. 3. 2001, přičemž toto zamítavé usnesení krajského soudu bylo potvrzeno usnesením Vrchního soudu v Praze ze dne 4. 5. 2005, č. j. 7 Cmo 375/2004 – 164, vůči němuž pak bylo usnesením Nejvyššího soudu ze dne 12. 10. 2006, č. j. 29 Odo 1169/2005 – 216, zamítnuto dovolání podané společností BK-Real, s. r. o.

Dle krajského soudu z uvedeného tedy vyplynulo, že předmětným vkladem byla změněna výše obchodního majetku společnosti v souladu s ust. § 6 obchodního zákoníku, přičemž ale nedošlo ke zvýšení základního kapitálu společnosti BK-Real, s. r. o. Nebyla tedy splněna podmínka pro osvobození tohoto převodu od daně z převodu nemovitostí – tj. že tímto převodem došlo ke zvýšení základního jmění nabyvatele majetku. Obchodní zákoník ani

jiný zákon nezná jiný vklad, než vklad do základního kapitálu. Realizovaným vkladem došlo „pouze“ ke zvýšení obchodního majetku této společnosti. Podle tehdy platného ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani“), byly od daně osvobozeny vklady vložené podle zvláštního zákona do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev, přičemž zvláštním zákonem je třeba rozumět obchodní zákoník, který otázky obchodních společností a vkladů do nich řeší. „Vkladem“ do obchodní společnosti je třeba rozumět ten vklad, který se jako vklad započítává na vklad společníka a vytváří základní kapitál společnosti. Na tento vklad se pak vztahuje osvobození od daně dle ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Jelikož v projednávané věci hodnota vkladu měla vliv pouze na výši obchodního majetku a nikoliv na výši základního kapitálu, s ohledem na skutečnost, že výše vkladu nebyla v souladu s ust. § 145 obchodního zákoníku zapsána do obchodního rejstříku, nejednalo se o vklad, jaký má na mysli ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Z tohoto důvodu tento vklad nepodléhal osvobození podle tohoto posledně citovaného paragrafu zákona o trojdani.

Dále krajský soud v zamítavém rozsudku ze dne 29. 10. 2012 konstatoval, že žalobce mylně namítal, že mu správce daně se žalovaným vyměřili nesprávný druh daně (daň z převodu nemovitostí) namísto daně darovací. V daném případě je rozhodné, že žalobce předmětným vkladem získal protihodnotu v důsledku zvýšení čistého obchodního majetku společnosti BK-Real, s. r. o., čímž se zvýšila hodnota jeho obchodního podílu, a proto posoudil tento úkon jako úplatný, který je obecně předmětem daně z převodu nemovitostí podle ust. § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani. Poskytnuté protiplnění totiž nemusí být nutně vyjádřeno v penězích. Naopak, pojmovým znakem darování je podle ust. § 628 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, bezplatné rozmnožení majetku obdarovaného. K podpoře svých argumentů pak krajský soud poukázal na skutečnost, že jím vyslovený názor zcela koresponduje i se stávající judikaturou Nejvyššího správního soudu, např. s rozsudkem ze dne 27. 7. 2006, č. j. 7 Afs 126/2005 – 75, který je publikován ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 995/2006.

Dále v zamítavém rozsudku ze dne 29. 10. 2012 krajský soud jako naprosto nedůvodnou vyhodnotil i námitku žalobce, že mu nesvědčilo postavení poplatníka daně z převodu nemovitostí oproti společnosti BK-Real, s. r. o. Tato společnost byla pouze daňovým ručitelem. Byl to právě žalobce, kdo byl převodcem dotyčných nemovitostí, zapsaných na listu vlastnictví č. 107, vedeném u Katastrálního úřadu v Litoměřicích pro obec Křesín a k. ú. Levousy.

Vedle toho krajský soud v zamítavém rozsudku ze dne 29. 10. 2012 vyslovil, že žalobce mylně dovozuje i to, že v jeho případě došlo k marnému uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně, ovšem z poněkud odlišných důvodů než původní žalovaný. Žalobcem učiněný vklad totiž nepředstavuje vklad ve smyslu ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, neboť tento vklad měl vliv pouze na výši obchodního majetku a nikoliv na výši základního kapitálu společnosti BK-Real, s. r. o., jak již bylo správním soudem konstatováno výše. Aplikace ustanovení o tzv. stavění prekluzivní lhůty, které je zakotveno v ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, nachází uplatnění jen v případě, že se jedná o vklady vložené do základního kapitálu té které obchodní společnosti, což v případě žalobce v době rozhodné prokazatelně nenastalo. Právní účinky předmětného vkladu do katastru nemovitostí totiž vznikly dnem 29. 3. 2000, a proto běh tříleté prekluzivní lhůty zakotvené v ust. § 22 odst. 1 zákona o trojdani počal běžet dnem 31. 12. 2000. Žalobci jakožto poplatníkovi pak vznikla povinnost podle ust. § 21 odst. 2 písm. a) zákona o trojdani podat místně příslušnému správci

daně daňové přiznání v roce 2000, a to nejpozději do 30. 6. 2000. Konec této lhůty bez dalšího připadal na den 31. 12. 2003, ovšem běh lhůty k vyměření daně žalobci byl přerušen úkony správce daně, které měly za následek přerušení běhu prekluzivní lhůty a určovaly počátek běhu lhůty nové. Šlo o výzvy správce daně podle ust. § 43 odst. 1 daňového řádu ze dne 25. 1. 2002, 22. 1. 2004, 3. 1. 2006 a 19. 6. 2007, díky kterým došlo k přerušení původní prekluzivní lhůty, takže konec prekluzivní lhůty nově připadl na den 31. 12. 2010. V návaznosti na to pak krajský soud dovodil, že pokud platební výměr byl správcem daně vydán dne 18. 12. 2007 a rozhodnutí původního žalovaného o odvolání proti němu dne 17. 12. 2008, nabylo právní moci dne 6. 1. 2009, tak k vyměření daně žalobci došlo v otevřené prekluzivní lhůtě pro stanovení daně podle ust. § 22 zákona o trojdani. K dotyčným opětovným výzvám správce daně, které byly učiněny dne 25. 1. 2002, 22. 1. 2004, 3. 1. 2006 a 19. 6. 2007, krajský soud výslovně uvedl, že s ohledem na specifické skutkové okolnosti daného případu je neposoudil jako účelové prodlužování zákonem striktně dané tříleté prekluzivní lhůty k doměření daně, a proto nepředstavovaly nezákonný postup správce daně, v důsledku něhož by bylo nutné zrušit žalobou napadené rozhodnutí. Krajský soud dovodil, že opětovné výzvy správce daně ze dne 25. 1. 2002, 22. 1. 2004, 3. 1. 2006 a 19. 6. 2007 byly legitimním projevem správce daně vůči žalobci, neboť byly činěny ve snaze dát žalobci možnost zhojit jednu z podmínek pro vznik případného osvobození od předmětné daňové povinnosti, a to doložit, že se skutečně jedná o vklad vložený do základního kapitálu společnosti BK-Real, s.r.o., kdy správce daně vyčkával na výsledek soudního řízení ve věci návrhu na zápis změny základního kapitálu dotyčné společnosti ze dne 7. 3. 2001, v důsledku čehož správce daně za současné zákonné prolongace tříleté prekluzivní lhůty k doměření žalobci umožňoval doložit realizaci jím provedeného vkladu i do základního kapitálu společnosti BK-Real, s.r.o., a nikoliv jen do obchodního majetku této společnosti. K tomu krajský soud ještě doplnil, že správci daně vzniklo oprávnění doměřit žalobci předmětnou daňovou povinnost již dříve, neboť daňová povinnost v dané věci žalobci vznikla okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost, tj. 29. 3. 2000 - právními účinky vkladu vlastnického práva převáděných nemovitostí do katastru nemovitostí, a k tomuto rozhodnému datu je nutno posuzovat všechny prvky daňové právního vztahu. Ovšem pokud tak správce daně učinil později, avšak před marným uplynutím prekluzivní lhůty, nelze v této skutečnosti spatřovat nezákonnost. Závěrem krajský soud uvedl, že žalobce by měl vzít na vědomí skutečnost, že pro přiznání osvobození od daně z převodu nemovitostí je nezbytné, aby byly současně splněny všechny zákonem stanovené podmínky ke dni vzniku daňové právního vztahu, tj. ke dni, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně z převodu nemovitostí.

Nejvyšší správní soud se sice ve svém rozsudku ze dne 27. 2. 2013, č. j. 7 Afs 100/2012 - 30, vydaném ke kasační stížnosti žalobce, se všemi shora předestřenými závěry krajského soudu ztotožnil, ovšem vyjma závěru, že v daném případě nebyla žalobci vyměřena daňová povinnost po marném uplynutí prekluzivní lhůty, což bylo i důvodem pro zrušení výše zmíněného rozsudku krajského soudu ze dne 29. 10. 2012, č. j. 15 Ca 20/2009 - 39.

Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku vyslovil, že úkonem ve smyslu ust. § 22 odst. 2 zákona o trojdani, resp. úkonem, který má tímto ustanovením předpokládané zásadní právní účinky, jako je přetržení prekluzivní lhůty a běh lhůty nové, může být jen „kvalifikovaný a originální úkon správce daně“. Takovým úkonem však nemůže být

v podstatě po obsahové stránce jedno a totéž opakující se rozhodnutí správce daně, kterým je žalobci postupně ukládána stále jedna a tatáž povinnost - povinnost prokázat jednu z podmínek pro osvobození žalobce od daně – zvýšení základního jmění u společnosti, do níž byla nemovitost vložena. Na tom nic nemění ani okolnost, že v jednotlivých výzvěch adresovaných žalobci – k prokázání téže skutečnosti – byly predestinovány různé důkazní prostředky, jimiž by měl žalobce svou důkazní povinnost splnit. Nic na tom také nemění ani různá formulace ukládané povinnosti. Smyslem těchto výzev nebylo totiž nic jiného, než osvětlení (prokázání) naplnění jedné podmínky nutné pro osvobození stěžovatele od daně, a to, že tímto vkladem došlo ke zvýšení základního jmění společnosti BK-Real, s. r. o., a že tak jde vklad vložený podle zvláštního zákona [§ 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani]. Z obsahu všech posuzovaných výzev správce daně ze dne 25. 1. 2002, 22. 1. 2004, 3. 1. 2006 a 19. 6. 2007 dle Nejvyššího správního soudu jednoznačně vyplývá, že jimi bylo vyžadováno prokázání jedné a téže skutečnosti, kterou bylo zvýšení základního jmění firmy BK-Real, s. r. o., a to v souvislosti s předmětným vkladem nemovitosti žalobce. Ke splnění této uložené povinnosti ale ani v jednom případě nedošlo. Proto v pořadí druhá a na ni navazující třetí a po té i čtvrtá výzva jsou ve skutečnosti pouhou urgencí výzvy prvotní ze dne 25. 1. 2002. Účinky ve smyslu ust. § 22 odst. 2 zákona o trojdani, tak měla toliko výzva první ze dne 25. 1. 2002. Jen tato výzva tedy přerušila běh prekluzivní lhůty podle ust. § 22 odst. 1 zákona o trojdani, a jen tato výzva byla sto založit běh lhůty nové. Tato nová lhůta pak započala běžet dne 31. 12. 2002 a její konec připadl na den 31. 12. 2005. Jelikož navazující výzvy neměly účinky úkonu podle ust. § 22 odst. 2 téhož zákona a současně k vyměření daně žalobci napadeným platebním výměrem správce daně ze dne 18. 12. 2007 a na něj navazujícím rozhodnutím žalovaného nedošlo do 31. 12. 2005, nelze dospět k jinému závěru, než takovému, že daň z převodu nemovitostí v této věci byla žalobci stanovena po marném uplynutí lhůty k jejímu stanovení.

K tomu Nejvyšší správní soud doplnil, že správce daně je především povinen postupovat v souladu se zákonem a v jeho mezích stanovených způsobem. Pokud tedy nebylo ze strany žalobce ve stanovené lhůtě vyhověno v pořadí první výzvě správce daně ze dne 25. 1. 2002, kterou bylo žalobci uloženo prokázání podmínek obsažených v ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, na které je nárok na osvobození vázán, nemohl správce daně dospět k jinému závěru než takovému, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno, které na něm vázlo. Již na základě této první výzvy bylo povinností žalobce prokázat správci daně, že došlo ke vkladu podle zákona – tedy ke vkladu, jímž současně bylo zvýšeno základní jmění společnosti BK-Real, s. r. o. Tuto povinnost však žalobce nesplnil. Bylo proto na správci daně, aby žalobci, který neunesl důkazní břemeno, vyměřil daň z převodu nemovitostí v souladu se zákonem. Takto ale správce daně nepostupoval. Nejednalo se tedy o projev benevolence správce daně, ale o jeho nečinnost, jejímž přímým důsledkem byl zánik práva správce daně vyměřit žalobci daň z převodu jeho nemovitosti - jedné ideální poloviny nemovitostí zapsaných na listu vlastnictví č. 107, vedeném u Katastrálního úřadu v Litoměřicích pro obec Křesín a k. ú. Levousy do vlastnictví společnosti BK-Real, s. r. o. Pokud by pak byl žalobce ve svém obchodním sporu úspěšný a dosáhl by zvýšení základního jmění společnosti BK-Real, s. r. o., nic by mu nebránilo, aby se za použití mimořádných opravných prostředků (např. podle § 54 a násl. daňového řádu) domáhal zvrácení rozhodnutí, jímž mu měla být daň z převodu nemovitostí správně vyměřena. Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů došel k závěru, že rozsudek krajského soudu ze dne 29. 10. 2012 je třeba zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

Na tomto místě krajský soud podotýká, že v novém soudním řízení správním je zdejší krajský soud podle ust. § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán shora uvedenými právními názory Nejvyššího správního soudu obsaženými v jeho zrušujícím rozsudku ze dne 27. 2. 2013.

Proto krajskému soudu v dalším řízení nezbylo nic jiného, než v intencích dotyčného rozsudku Nejvyššího správního soudu vyslovit, že k přerušení běhu prekluzivní lhůty k vyměření předmětné daňové povinnosti žalobci ve smyslu ust. § 22 odst. 2 zákona o trojdani v daném případě došlo pouze na základě první výzvy správce daně ze dne 25. 1. 2002, v důsledku níž byl současně založen nový běh prekluzivní lhůty. Tato nová lhůta pak započala běžet dne 31. 12. 2002 a její konec bez dalšího připadl na den 31. 12. 2005. Protože k pravomocnému vyměření daně žalobci napadeným platebním výměrem správce daně ze dne 18. 12. 2007 a na něj navazujícím rozhodnutím žalovaného nedošlo do 31. 12. 2005, když se tak stalo až dne 6. 1. 2009, nelze dospět k jinému závěru, než takovému, že daň z převodu nemovitostí v této věci byla žalobci vyměřena po marném uplynutí lhůty k jejímu stanovení.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti tedy krajskému soudu nezbylo nic jiného než shledat žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí původního žalovaného včetně platebního výměru, který mu předcházel, pro nezákonnost dle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zrušil. Zároveň krajský soud v souladu s ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o tom, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž je dle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právními názory Nejvyššího správního soudu obsaženými v jeho zrušujícím rozsudku ze dne 27. 2. 2013.

Výrok rozsudku ad II. o náhradě nákladů řízení má pak oporu v ust. § 60 odst. 1 věty první a ust. § 110 odst. 3 s. ř. s., neboť žalobce měl ve věci konečný úspěch, když pro rozhodování o nákladech řízení je podstatný celkový úspěch ve věci, a nikoliv v některém jejím stádiu. Krajský soud proto uložil žalovanému zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti proti již zmiňovanému předchozímu rozsudku zdejšího soudu ze dne 29. 10. 2012 ve výši 11.800,-Kč. Tato částka se skládá z částky 2.000,-Kč za zaplacený soudní poplatek za žalobu a z částky 5.000,-Kč za zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost; z částky 4.200,-Kč za dva úkony právní služby právního zástupce žalobce JUDr. Ing. Vladimíra Nedvěda, jenž žalobce zastupoval toliko v řízení o kasační stížnosti, po 2.100,-Kč podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb ve znění do 31. 12. 2012 Sb. [převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a), podání kasační stížnosti dne 3. 12. 2012 - § 11 odst. 1 písm. k)]; z částky 600,-Kč za dva s tím související režijní paušály po 300,-Kč v řízení před Nejvyšším správním soudem podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 vyhl. Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb. ve znění po 1. 9. 2006.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 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, 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 Ústí nad Labem dne 30. května 2013

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová