



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudkyň JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a Mgr. Barbory Berkové v právní věci žalobce **J. C.**, v řízení zastoupeného JUDr. Zdeňkou Doležílkovou, advokátkou se sídlem Ostrava-Nová Bělá, Ovesná 7, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 23.10.2012 č.j. 7425/12-1400-803434, ve věci daně dědické,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 23.10.2012 č.j. 7425/12-1400-803434 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 8.808,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Zdeňky Doležílkové, advokátky se sídlem Ostrava-Nová Bělá, Ovesná 7.

O d ů v o d n ě n í :

A.

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora uvedeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla na žalovaného – dále jen „žalovaný“), jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Finančního úřadu Ostrava II. ze dne 27.8.2012 č.j. 216757/12/389960802576, kterým byla žalobci vyměřena dědická daň z dědictví nabytého po K. N., zemř. 5.2.2005.

Namítá, že:

- 1) žalobci bylo nesprávně upřeno uplatněné osvobození od daně dle § 23 odst. 2 zák. č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“), když žalobce dědictvím nabyt:
 - a) pohledávku zůstavitelky vůči AGRO Stará Bělá spol. s r.o. z titulu nájemného za pozemky a z transformačního a restitučního podílu ve výši 972.356,- Kč dle zák. č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o družstevních restitucích“), k jehož vypořádání dosud nedošlo;
 - b) zemědělské pozemky, které zůstavitelka nebyla dědictvím a byla vždy jejich výlučnou vlastnící, ovšem podle dřívějších právních předpisů byla nucena přenechat jejich užívání jiným subjektům, kdy užívací práva k těmto pozemkům jí byla postupně obnovována a za nájem pozemků jí byla přiznána finanční náhrada ve smyslu § 22 zák. č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o půdě“).
- Daňové orgány pominuly, že osvobození omezené původním zněním zákona o trojdani jen na vydaný majetek bylo zákony č. 96/1996 Sb. a č. 203/1997 Sb. rozšířeno i na převody a přechody nemovitostí, u nichž byla obnovena práva vlastníka dle § 22 zákona o půdě a dle § 11 - § 12 zákona o družstevních restitucích. Obnovením práv vlastníka se podle těchto předpisů nerozumí obnova samotného vlastnického práva, ale jednoho z jeho základních atributů – práva užívat předmět svého vlastnictví. Odkazuje přitom na důvodovou zprávu k zák. č. 96/1996 Sb.;
- 2) žalobce nabyt dědictví až ke dni 10.4.2012 na základě usnesení Okresního soudu v Ostravě 10.4.2012 sp. zn. 99 D 525/2005, které nabylo právní moci 10.4.2012, nikoli tedy již ke dni smrti zůstavitelky. V r. 2012 se pak na žalobce jako na dědice zařazeného § 11 odst. 3 písm. b) zákona o trojdani do II. skupiny osob vztahovalo paušální osvobození od dědické daně.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Skutková tvrzení žalobce činí nespornými, setrvává však na jejich právním hodnocení, jak je obsahem napadeného rozhodnutí.

B.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

C.

Napadené rozhodnutí je vystavěno na úvahách, že:

- 1) nemovitosti byly vždy vlastnictvím zůstavitelky, tato je jen nemohla užívat a byla nucena trpět užíváním jinými osobami.
 - a) jedná-li se o pohledávku vůči AGRO Stará Bělá spol. s r.o. z titulu nájemného za pozemky a z transformačního a restitučního podílu, žalobce nedoložil, že by se jednalo o majetek vydaný či poskytnutý jako náhrada dle zákona o půdě, ani že by k tomuto majetku měla být obnovena práva vlastníka dle § 22 zákona o půdě;
 - b) osvobození se vztahuje jen na majetek skutečně vydaný či poskytnutý jako náhrada, nikoli na majetek, k němuž byla ve smyslu § 22 zákona o půdě jen obnovena užívací práva;
- 2) a) dle § 460 zák. č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „obč. zák.“) se dědictví nabývá smrtí zůstavitele. Usnesením o dědictví podle § 176q zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění účinném do r. 2013, soud jen deklaruje stav, který nastal již smrtí zůstavitele;
 - b) žalobce spadá do okruhu II. skupiny osob dle § 11 odst. 3 písm. b) zákona o trojdani.

D.

Zákon o trojdani nestanoví výslovně okamžik, k němuž vzniká daňová povinnost k dani dědické, pouze v § 3 odst. 1 větě první uvádí, že *„předmětem daně dědické je nabytí majetku děděním.“*

Z této zákonné formulace se podává, že rozhodným okamžikem pro vznik daňové povinnosti je okamžik, k němuž podle jiných právních předpisů došlo k nabytí majetku děděním.

Oním jiným právním předpisem je v posuzovaném případě obč. zák., konkrétně jeho § 460, na který se správně odvolává žalovaný. Podle tohoto ustanovení se dědictví nabývá smrtí zůstavitele.

Ze spojení uvedených ustanovení je pak jednoznačné, že žalobce nabyl dědictví dnem 5.2.2005, protože je pro vznik jeho daňové povinnosti rozhodná právní úprava (znění zákona o trojdani) účinné právě k tomuto datu.

Výjimkou z tohoto pravidla by mohlo být výslovné přechodné ustanovení takového zákona, který zavedl osvobození dědiců zařazených do II. skupiny poplatníků dle zákona o trojdani, které by výslovně toto osvobození vztahovalo i na nabytí majetku děděním před jeho účinností. Takovým novelizačním předpisem byl zák. č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (dále jen „stabilizační zákon“), který ust. čl. XII. bodu 14. zavedl paušální osvobození poplatníků zařazených do II. skupiny od daně dědické. Tento zákon však v čl. XIII. bodě 1. výslovně stanoví, že *„nastala-li přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona skutečnost, která byla podle dosavadních právních předpisů předmětem daně dědické, daně darovací nebo daně z převodu nemovitostí, postupuje se podle dosavadních právních předpisů.“*

Pro posouzení věci je tedy rozhodné, že stabilizační zákon výslovně vyloučil, aby nové paušální osvobození poplatníků zařazených do II. skupiny od daně dědické

bylo vztahováno i na ty, kdo dědictví nabyli ke dni předcházejícímu jeho účinnost (1.1.2008). Pro posouzení této věci jsou pak nerozhodné případné ústavněprávní konsekvence (nerovnost mezi poplatníky, jejichž dědické řízení bylo ukončeno před 1.1.2008 a poplatníky, kde k ukončení dědického řízení došlo až od tohoto data), k nimž by takovou právní úpravou došlo.

Krajský soud proto k žalobnímu bodu 2) uzavírá, že zemřela-li v posuzovaném případě zůstavitelka před 1.1.2008, nelze na dědictví po ní paušální osvobození poplatníků zařazených do II. skupiny od dědické daně, zavedené až stabilizačním zákonem, vztahovat. Žalobní bod 2) je proto nedůvodný.

E.

Dle § 23 odst. 2 zákona o trojdani, ve znění účinném do 25.4.1996, jde-li o nemovitý majetek vydaný nebo poskytnutý jako náhrada podle zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů, a o převod nebo přechod vlastnictví mezi osobami blízkými podle občanského zákoníku, je tento majetek osvobozen při prvním převodu nebo přechodu vlastnictví od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí.

Ust. čl. I. bodu 2. zák. č. 96/1996 Sb. bylo toto ustanovení s účinností od 26.4. 1996 doplněno o další větu tohoto znění:

To platí i v případě nemovitého majetku, k němuž byla obnovena práva vlastníka podle § 22 zákona č. 229/1991 Sb., jde-li o první převod nebo přechod vlastnictví tohoto majetku mezi osobami blízkými podle občanského zákoníku.

Důvodová zpráva k zák. č. 96/1996 Sb. uvádí, že:

- jedním z naléhavých problémů je zpoplatňování převodů majetkových podílů z transformace a převodů nemovitého majetku, u kterého bylo obnoveno právo užívání podle zákona o půdě a to v případě prvních převodů mezi osobami blízkými, daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí;
- první převod majetku nabytého jeho vydáním či poskytnutím jako náhrada za dříve odebraný majetek podle zákona č. 229/1991 Sb., je současnou právní úpravou osvobozen od daně dědické, daně darovací i daně z převodu nemovitostí. Správně se tak nezdaňuje, co bylo kdysi nespravedlivě odňato a pouze se vrátí byť třeba v náhradním plnění. Daňové osvobození majetku takto vráceného se však vztahuje pouze na restituce, nikoliv na případy, kdy bylo obnoveno jen právo užívání. Vlastníci, kterým bylo po desítkách let obnoveno právo užívání k jejich majetku, obvykle převádí tento majetek na své potomky a blízké příbuzné z důvodu vysokého věku, nebo na ně majetek přechází po smrti vlastníků. Takových případů jsou ročně tisíce a právě s ohledem na vysoký věk vlastníků lze předpokládat další nárůst převodů či přechodů tohoto majetku. Na příklad v Rolnickém hospodářském a obchodním družstvu Zvole, okres Žďár nad Sázavou se dosud uskutečnilo 274 převodů mezi osobami blízkými. Zdaňování těchto převodů se obecně považuje za další křivdu, protože výkon vlastnického práva byl po desítky let omezen a vlastníci zatím zestárli nebo zemřeli.
- nespravedlivé je rovněž zdaňování pohledávek - majetkových podílů z transformace, jejichž vypořádání zákon umožňuje až po 7 letech od schválení transformačního projektu. Aniž by došlo k vydání majetkového podílu, může být toto majetkové právo několikrát zdaněného daní dědickou. Na příklad: Oprávněná osoba

má vypočten majetkový podíl z transformace 11 mil. Kč. Tato osoba v r. 1993 zemřela a majetkový nárok (pohledávku) dědí syn. Na dani dědické zaplatil 93,5 tis. Kč. Syn v r. 1995 zemřel a v novém dědickém řízení dědí jeho děti, které na dani dědické zaplatí 93,5 tis. Kč. Přitom jde pouze o nárok na majetkový podíl, který je sice právem, ale které nemusí být uspokojeno. K tomu může dojít v případě, kdy zemědělské družstvo je v konkurzním řízení, ve kterém tyto pohledávky jsou pohledávkami až třetí třídy. Je třeba přihlídnout také k tomu, že značná část vypočtených majetkových podílů zahrnuje i nevydatelný majetek jako např. silnice, silážní žlaby, meliorační zařízení apod., a dále k tomu, že reálná hodnota majetkových podílů trvale klesá.

- cílem navrhované úpravy proto je převody majetkových podílů podle § 7 odst. 4 zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech a převody nemovitého majetku, u kterého bylo obnoveno právo užívání podle § 22 zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku ve znění pozdějších předpisů ve všech případech prvních převodů mezi osobami blízkými, osvobodit od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí;
- dosavadní ustanovení § 23 odst. 2 zákona umožňuje osvobození prvních převodů nebo přechodů vlastnictví k nemovitému majetku vydaného nebo poskytnutého pouze jako restituce podle § 6 zákona 229/1991 Sb., To znamená, že na převody nemovitostí, u kterých bylo obnoveno právo užívání podle § 22 zákona 229/1991 Sb., se toto osvobození nevztahuje. Proto se navrhuje rozšířit ustanovení § 23, odst. 2 zákona i na případy prvních převodů nebo přechodů majetku mezi osobami blízkými, kterým bylo obnoveno právo užívání.

Ust. § 23 odst. 2 zákona o trojdani doznalo další změny s účinností od 28.8. 1997 dle čl. I bodu 2. zák. č. 203/1997 Sb., podle něhož se v tomto ustanovení „*v poslední větě za slova ‚zákona č. 229/1991 Sb.,‘ před čárku vkládají tato slova, a § 11 a 12 zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových vztahů v družstvech.*“

Důvodová zpráva k zák. č. 203/1997 Sb. pak uvádí:

- ve smyslu čl. I bodu 2. tohoto zákona (zák. č. 96/1996 Sb. – pozn. soudu) bylo rozšířeno osvobození od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, obsažené v § 23 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb., vztahující se na první převody a přechody nemovitého majetku vydaného nebo poskytnutého jako náhrada podle zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o půdě), též na majetek, k němuž byla obnovena práva vlastníka podle § 22 zákona o půdě. Přijetím zákona č. 96/1996 Sb. byla tak odstraněna nespravedlnost při uplatňování daňového osvobození prvních převodů nebo přechodů vlastnictví nemovitého majetku mezi osobami blízkými vlastníků, kterým byla vrácena vlastnická práva k tomuto majetku podle části druhé zákona o půdě (restituce) a vlastníků, kterým byl zákonem o půdě obnoven jeden ze základních atributů vlastnického práva vlastníka, a to právo užívat předmět svého vlastnictví. Tato nespravedlnost byla však odstraněna pouze částečně. Zákon o půdě totiž nezrušil všechna užívací práva k majetku tímto zákonem vymezeného.
- v případě práva družstevního užívání pozemků sice zrušil právo družstevního užívání pozemků vlastníků, ale pouze těch vlastníků pozemků, kteří ke dni účinnosti zákona „nejsou členy zemědělského družstva.“ To znamená, že vlastníkům

pozemků členům zemědělských družstev právo družstevního užívání pozemků ustanovením § 22 zákona o půdě zrušeno nebylo a v těchto případech ani nevznikl nájemní vztah ze zákona. K obnově vlastnického práva členů zemědělských družstev k pozemkům v družstevním užívání došlo až ze zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, a to zápisem změn v obchodním rejstříku podle § 11 a 12 tohoto zákona ve vazbě na ustanovení § 765 obchodního zákoníku.

- zákon č. 229/1991 Sb. nezrušil ani právo náhradního užívání pozemku, které bylo užívacím institutem zavedeným (při zachování soukromého vlastnictví k půdě) vládním nařízením č. 47/1955 Sb., o opatřeních na úseku hospodářsko-technických úprav pozemků (HTÚP). Teprve novela zákona o půdě, která vstoupila v platnost od 1.7.1993 jako zákon č. 183/1993 Sb. odstranila právní mezeru v otázce práva náhradního užívání a stanovila, že právo náhradního užívání pozemku zaniká až dnem schválení návrhu pozemkové úpravy postupem podle zákona č. 284/1991 Sb., o pozemkových úradech, ve znění č. 38/1993 Sb.
- náprava deformovaného vývoje pozemkového práva v naší republice, především jeho specifčnosti, která spočívala v zachování původních vlastnických práv k pozemkům a oddělení užívacího práva od práva vlastnického, se neobešla bez zákonných nelogičností, které bylo nutné následně řešit několika novelami zákona o půdě. Složitost v těchto pozemkových vztazích se promítla i do ustanovení zákona č. 96/1996 Sb. Tím, že obnovení vlastnických práv vlastníka bylo vztaženo odkazem pouze na § 22 zákona č. 229/1991 Sb., se stalo, že z nároku na osvobození jsou vyloučeny ty první převody nebo přechody vlastnictví nemovitého majetku mezi osobami blízkými, ke kterému byla obnovena v plném rozsahu vlastnická práva až podle zákona č. 42/1992 Sb. Úmyslem zákonodárce bylo osvobodit od daně první přechody nebo převody majetku všech skupin vlastníků tzn. i těch, kterým byla obnovena práva vlastníka přeměnou družstva v rámci jeho transformace podle zákona č. 42/1992 Sb. Ne zcela přesně vyčerpávajícím odkazem v zákoně č. 96/1996 Sb., však tento úmysl zákonodárce naplněn nebyl.
- protože vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah i ochranu, je třeba daňovou nespravedlnost, která vznikla přijetím zákona č. 96/1996 Sb. řešit. Proto se navrhuje malá novela zákona č. 357/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, která tuto nerovnost v daňovém osvobození odstraní. Navrhuje se doplnit ustanovení § 23 odst. 2 v poslední větě odkazem na zákon č. 42/1992 Sb. tak, aby osvobození od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí podle ustanovení tohoto paragrafu se vztahovalo i na majetek vlastníků pozemků - členů družstev, kterým byla v plném rozsahu obnovena vlastnická práva podle zákona č. 42/1992 Sb.

Dalších změn pak již ust. § 23 odst. 2 zákona o trojdani až do 31.12.2013 nedoznalo, tzn. v letech 2005 – 2012 bylo toto ustanovení účinné v tomto znění:

„Jde-li o nemovitý majetek vydaný nebo poskytnutý jako náhrada podle zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku, ve znění pozdějších předpisů, a o převod nebo přechod vlastnictví mezi osobami blízkými podle občanského zákoníku, je tento majetek osvobozen při prvním převodu nebo přechodu vlastnictví od daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí. To platí i v případě nemovitého majetku, k němuž byla obnovena práva vlastníka podle § 22 zákona č. 229/1991 Sb. a § 11 a 12 zákona č. 42/1992 Sb., o úpravě majetkových vztahů a vypořádání majetkových nároků v družstvech, jde-li

o první převod nebo přechod vlastnictví tohoto majetku mezi osobami blízkými podle občanského zákoníku.“

Dle § 22 zákona o půdě, ve znění účinném od 1.1.2003 do 30.6.2012:

„(1) Dnem účinnosti tohoto zákona zanikají tato práva k majetku uvedenému v § 1 odst. 1:

- a) právo družstevního užívání ke sdruženým pozemkům vlastníků, kteří nejsou členy zemědělského družstva¹⁰⁸⁾,*
- b) právo užívání půdy a jiného zemědělského majetku k zajištění výroby¹⁹⁾,*
- c) právo užívání k zajištění lesní výroby a ostatních funkcí lesa²⁰⁾,*
- d) právo bezplatného užívání rybníků²¹⁾,*
- e) právo trvalého užívání nemovitosti ve vlastnictví státu²²⁾,*
- f) právo hospodaření k nemovitostem ve vlastnictví státu²³⁾.*

(2) Nedošlo-li mezi dosavadním uživatelem a vlastníkem zemědělského pozemku k jiné dohodě, vznikne dnem účinnosti tohoto zákona nebo dnem, kdy byl pozemek podle části druhé tohoto zákona vydán, mezi nimi nájemní vztah, který lze vypovědět k 1. říjnu běžného roku. Výpovědní lhůta činí jeden rok, pokud nebude dohodnuto jinak; v případě, že pozemek je pro vlastníka nepřístupný, nemůže výpovědní lhůta skončit dříve, než budou provedeny pozemkové úpravy. V případě, že oprávněné osobě mají být vydány také budovy a stavby nebo poskytnuty náhrady podle tohoto zákona, nemůže výpovědní lhůta u výpovědi dané nájemcem skončit dříve, než tyto nároky vypořádá. V roce 1991 až 1993 mohou vlastníci vypovědět nájemní vztah k 1. říjnu výpovědi doručenou nejpozději do jednoho měsíce před tímto dnem. Po nabytí právní moci rozhodnutí pozemkového úřadu o schválení dohody o vydání nemovitosti nebo rozhodnutí o vlastnictví oprávněné osoby k nemovitosti může vlastník vypovědět nájem k této nemovitosti k 1. říjnu výpovědi doručenou nejpozději jeden měsíc před tímto dnem.

(3) Je-li na pozemku na základě územního rozhodnutí zřízena zahrádková nebo chatová osada nebo se na pozemku nachází zahrádková nebo chatová osada, která existovala před 1. říjnem 1976, končí výpovědní lhůta dnem, kdy mělo skončit právo dočasného užívání pozemku. V případě trvalého užívání pozemku a dočasného užívání na dobu neurčitou, skončila výpovědní lhůta dnem 24. června 1991. Nájemce má právo na prodloužení nájmu o dalších 10 let, nejdéle však do roku 2001, nedohodnou-li se účastníci jinak. Nájemce má po dobu nájmu předkupní právo k pozemku. Výše ročního nájemného u těchto pozemků činí 10 % z ceny pozemku, odvozené z bonitovaných půdně-ekologických jednotek, vydaných vyhláškou ministerstva zemědělství pro účely daně z nemovitostí.

(4) Nachází-li se na pozemku v užívání šlechtitelské stanice trvalé kultury patřící k nezbytnému rostlinnému genofondu nebo slouží-li pozemek v užívání šlechtitelské stanice výlučně k vypěstování nových šlechtěných odrůd^{23a)}, nemůže výpovědní lhůta, u výpovědi podané vlastníkem, skončit dříve, než bude dosaženo účelu, k němuž byl pozemek užíván ke dni 1. února 1992.

¹⁰⁸⁾ § 46 zákona č. 162/1990 Sb.

¹⁹⁾ § 1 zákona č. 123/1975 Sb., o užívání půdy a jiného zemědělského majetku k zajištění výroby, ve znění pozdějších předpisů.

²⁰⁾ § 12 zákona č. 61/1977 Sb.

²¹⁾ § 4 zákona č. 102/1963 Sb., o rybářství.

²²⁾ § 70 hospodářského zákoníku.

²³⁾ § 64 hospodářského zákoníku.

(5) Vlastník pozemku uvedeného v odstavci 3 a 4 má právo do tří let požádat pozemkový fond o výměnu tohoto pozemku za jiný pozemek ve vlastnictví státu. Vyměňovaný pozemek se poskytne v přiměřené výměře a kvalitě, jako byl pozemek původní, a to pokud možno v témže katastrálním území.

(6) Nájemce je oprávněn užívat pozemek v souladu s jeho určením podle předpisů o evidenci nemovitostí. S užívanou nemovitostí je povinen nakládat s péčí řádného hospodáře a po skončení nájmu vrátit budovy a stavby ve stavu odpovídajícím obvyklému opotřebení.

(7) Je-li na pozemku vlastníka stavba ve vlastnictví jiné právnické osoby, která zajišťuje zemědělskou výrobu, nebo stavba ve vlastnictví státu, a má-li vlastník pozemku nevypořádané nároky na poskytnutí náhrad dle tohoto zákona nebo na vydání majetkového podílu dle zákona č. 42/1992 Sb., ve výši nejméně 50% ceny stavby vůči vlastníkově stavby, může na návrh vlastníka pozemku rozhodnout soud o převodu stavby vlastníkově pozemku. Vlastník budovy má v takovém případě právo na náhradu ve výši, o kterou cena stavby^{13a)} převyšuje nároky vlastníka pozemku. Pokud vlastník pozemku nevyužije tohoto práva,

- a) vymění pozemkový fond na návrh vlastníka jeho pozemek za jiný pozemek ve vlastnictví státu; v tomto případě uhradí vlastník stavby cenu pozemku pozemkovému fondu, nebo
- b) na návrh vlastníka prodá zastavěný pozemek vlastníku budovy nebo stavby, nebo
- c) na návrh vlastníka pronajme zastavěný pozemek vlastníku budovy nebo stavby bez možnosti výpovědi. Nájemce má předkupní právo k tomuto pozemku.

(8) Nedošlo-li mezi dosavadním uživatelem a vlastníkem nemovitostí, s výjimkou zemědělské půdy, k jiné dohodě, vznikne dnem účinnosti tohoto zákona nebo dnem, kdy byla nemovitost podle části druhé tohoto zákona vydána, mezi nimi nájemní vztah, který lze kdykoliv vypovědět. Výpovědní lhůta je tři měsíce. Výpovědní lhůta začne běžet prvního dne měsíce následujícího po doručení výpovědi.

(9) Roční nájemné za pozemky, náležející do zemědělského půdního fondu, s výjimkou pozemků lesního půdního fondu, činí 1 % z ceny pozemku^{23c)}, pokud se vlastník s nájemcem nedohodnou jinak.

(10) Lhůta podle odstavce 6 počne běžet ode dne účinnosti tohoto zákona. Návrh podle odstavce 8 lze podat nejpozději do 31. prosince 1996 a může tak učinit oprávněná osoba uvedená v § 13 odst. 5.“

^{13a)} Vyhláška č. 182/1988 Sb., o cenách staveb, pozemků, trvalých porostů, úhradách za zřízení práva osobního užívání pozemků a náhradách za dočasné užívání pozemků, ve znění vyhlášky č. 316/1990 Sb.

^{23a)} Zákon ČNR č. 284/1991 Sb., o pozemkových úpravách a pozemkových úřadech, ve znění pozdějších předpisů.

^{23c)} Vyhláška ministerstva zemědělství České republiky č. 613/1992 Sb., kterou se stanoví seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, luk a pastvin odvozených z bonitovaných půdně ekologických jednotek.

Dle § 11 zákona o družstevních restitucích:

(1) Po schválení transformačního projektu podle § 10 schvalují

- a) změny stanov družstva, které bude působit dále, pouze členové tohoto družstva,
- b) stanovy nových družstev vzniklých rozdělením zakládající členové těchto družstev,

c) společenskou nebo zakladatelskou smlouvu, popřípadě stanovy, jestliže dochází k přeměně družstva na jednu nebo více právnických osob, zakládající účastníci těchto nových právnických osob.

(2) Návrh na zápis změny stanov podle odstavce 1 písm. a) nebo na zápis nové právnické osoby podle odstavce 1 písm. b) a c) jsou tyto osoby povinny předložit obchodnímu rejstříku nejpozději do 60 dnů ode dne schválení transformačního projektu. V tomto případě dosavadní družstvo zaniká způsobem uvedeným v obchodním zákoníku¹¹⁰⁾.

Dle § 12 zákona o družstevních restitucích:

Nebude-li schválen transformační projekt nejpozději do jednoho roku od účinnosti tohoto zákona, nebo pokud se má družstvo přeměnit na jiné právnické osoby a tyto nepodají ve lhůtě stanovené v § 11 odst. 2 návrh na zápis do obchodního rejstříku, vstoupí družstvo do likvidace¹¹¹⁾. Od podání návrhu soudu podle § 3 odst. 2 do dne právní moci rozhodnutí lhůta podle § 11 odst. 2 neběží.

Z citované právní úpravy vyplývá, že jakkoli ani § 22 zákona o půdě ani § 11 - § 12 zákona o družstevních restitucích ani slovem nepojednávají navrácení vlastnických práv k nemovitostem, bylo podle § 23 odst. 2 zákona o trojdani, ve znění obou citovaných novel, úmyslem zákonodárce osvobodit majetek podléhající režimu právě těchto ustanovení od daně dědické, lhostejno přitom, že se nejedná právě o navrácení vlastnictví.

Tento záměr, účel a smysl zákonné úpravy je podrobně popsán ve shora citovaných důvodových zprávách a vyplývá konečně i z textu zákona samotného. Žalovaný naopak svým restriktivním výkladem zcela vyprázdnil obsah poslední věty § 23 odst. 2 zákona o trojdani, když – pokud by měl být jeho výklad aprobován – by v duchu Hellerovy Hlavy XXII*) nemohl nikdy nastat případ, na který by posuzovaná věta dopadala – buď by tu nebylo vydávaného majetku (jako v nyní posuzovaném případě), anebo by se nejednalo o postup dle § 22 zákona o půdě, resp. podle § 11 - § 12 zákona o družstevních restitucích.

Krajský soud proto uzavírá, že osvobození dle § 23 odst. 2 zákona o trojdani dopadá dle poslední věty tohoto ustanovení i na případy, kdy zůstaviteli sice bylo podle dřívějších právních předpisů zachováno (holé) vlastnické právo a podle zákona o půdě či zákona o družstevních restitucích došlo jen k obnově užívacích práv.

Jak již bylo konstatováno, napadené rozhodnutí je vystavěno na zcela opačných závěrech. Proto bylo napadené rozhodnutí pro jeho nezákonnost podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušeno a věc podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrácena žalovanému k dalšímu řízení, v němž jsou daňové orgány vázány právními názory vyslovenými v tomto rozsudku.

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce byl v řízení úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

a) zaplacený soudní poplatek 3.000,- Kč

¹¹⁰⁾ § 254 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb.

¹¹¹⁾ § 765 odst. 4 zákona č. 513/1991 Sb.

*) Heller, Joseph: Catch-22, 1st ed. 1961, v českých překladech Heller, Joseph: Hlava XXII, např. BB art Praha, 2005

b)	odměna advokáta ve výši 2.100,- Kč bez DPH / úkon při poskytnutí těchto úkonů právní služby:	§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhl.č. 177/1996 Sb. ve znění do r. 2012	4.200,- Kč
1)	příprava a převzetí věci		
2)	sepis žaloby		
c)	paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300,- Kč bez DPH / úkon při poskytnutí úkonů právní služby uvedených pod písm. b)	§ 13 odst. 3 vyhl.č. 177/1996 Sb.	600,- Kč
d)	DPH 21% z částek uvedených pod písm. b), c)	§ 57 odst. 2 s.ř.s.	1.008,- Kč
C e l k e m			8.808,- Kč

Soud proto 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, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen o.s.ř.) k rukám advokátky, která žalobce v řízení zastupovala. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** 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.

V Ostravě dne 12. června 2014

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu