



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **B:TECH, a.s.**, se sídlem Havlíčkův Brod, U Borové čp. 69, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, jako nástupci Finančního ředitelství v Brně, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 24. července 2012, č.j. 5636/12-1400-701836, t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á.

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v úvodu tohoto rozhodnutí připomíná, že zákonem č. 456/2011 Sb., účinným ke dni 1.1.2013, došlo ke zrušení finančních ředitelství (ust. § 19 odst. 1 této právní úpravy). Na jejich místo nastupuje Odvolací finanční ředitelství (ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“).

Rozhodnutím ze dne 24. července 2012, č.j. 5636/12-1400-701836, Finanční ředitelství v Brně (dále jen „žalovaný“) zamítl odvolání žalobkyně do platebního výměru Finančního úřadu v Havlíčkově Brodě (dále jen „správce daně“) ze dne

21.12.2011, kterým jí byla vyměřena daň darovací ve výši 200.615 Kč a napadené rozhodnutí potvrdil. V jeho odůvodnění uvedl, že dne 28.12.2009 uzavřela žalobkyně dohodu o vypořádání podílového spoluvlastnictví a smlouvu o zřízení věcného břemene se společnostmi B:REAL ESTATE, s.r.o., a B:POWER, s.r.o. Správce daně na základě uzavřené dohody a znaleckých posudků vypočítal, že žalobkyně nabyla více než činila hodnota jejího podílu před zrušením a vypořádáním spoluvlastnictví, a to bezplatně, a dále že bez jakéhokoliv protiplnění obdržela částky 43.665 Kč a 19.542 Kč. Žalobkyně na výzvu správce daně podala dne 17.1.2011 daňové přiznání k dani darovací a k dani z převodu nemovitosti. Správce daně vyměřil žalobkyni daň darovací platebním výměrem ze dne 21.12.2011.

Žalovaný se dále zabýval jednotlivými odvolacími námitkami. Potvrdil, že žalobkyně byla rozdělena odštěpením části jejího jmění, které přešlo podle projektu rozdělení na nově vzniklé společnosti B:ELECTRIC, s.r.o., B:REAL ESTATE, s.r.o., a B:POWER, s.r.o. Konstatoval, že převody a přechody majetku právnických osob při jejich sloučení a splynutí, rozdělení nebo přeměně jsou dle § 20 odst. 6 písm. f) zákona č. 357/1992 S., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí v platném znění (dále jen „daňový zákon“) osvobozeny od daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Proto byl převod vlastnictví podle projektu rozdělení žalobkyně odštěpením, který byl vložen do sbírky listin obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Hradci Králové dne 19.5.2009, od daně osvobozen.

Za skutečnost zakládající daňovou povinnost žalobkyně označil žalovaný převod vlastnictví podle dohody ze dne 28.12.2009, u níž právní účinky vkladu do katastru nemovitostí vznikly k témuž dni na základě rozhodnutí katastrálního úřadu sp. zn. V-6691/2009-601, kde účastníky dohody byla žalobkyně a společnosti B:REAL ESTATE, s.r.o., a B:POWER, s.r.o. Připomněl, že při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví dohodou se vypořádáním rozumí konečná a úplná likvidace spoluvlastnictví. Způsob vypořádání je ponechán zcela na dohodě spoluvlastníků. Dohoda jako dvoustranný úkon musí splňovat náležitosti dané v § 34 a násl. zákona č. 40/1963 Sb., občanského zákoníku v platném znění.

Dále žalovaný odkázal na ustanovení § 6 odst. 4 daňového zákona a na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15.3.2007, č.j. 7 Afs 21/2006-91, který se vyslovil ke způsobům zrušení spoluvlastnictví. Žalovaný konstatoval, že v projednávané věci žalobkyně nabyla dle dohody více, než činila hodnota jejího podílu před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví, a to bezúplatně. Od společnosti B:REAL ESTATE, s.r.o., nabyla bezúplatně majetek v ceně 1.582.813 Kč a od společnosti B:POWER, s.r.o., v ceně 1.027.392 Kč. Dále bez jakéhokoliv protiplnění obdržela od společnosti B:REAL ESTATE, s.r.o., částky 43.665 Kč a 19.542 Kč.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání shora identifikovaného rozhodnutí, jeho zrušení i zrušení jemu předcházejícího rozhodnutí správce daně a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Uvedla, že při stanovení výše darovací daně, vycházel správce daně jednak z dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví a současně ze tří znaleckých posudků č. 6861/311/2009 A, B a C, vyhotovených dle §196a zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku v platném znění (dále jen „obchodní zákoník“) znalcem Zdeňkem Jedličkou, který byl ustanoven soudem pro ocenění nemovitostí nacházejících se v podílovém spoluvlastnictví. Znalec dle žalobkyně při ocenění pochybil, když prvotně vyhotovil znalecké posudky oceňující vypořádávané nemovitosti dle tzv. vyhláskové ceny, tedy administrativním odhadem dle vyhlášky ministerstva financí. Správně však byl ve smyslu ustanovení § 196a obchodního zákoníku povinen vyhotovit odhad v tzv. tržní ceně. Znalec své pochybení napravil a ještě před uzavřením dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví ze dne 28.12.2009 vyhotovil znalecké posudky č. 6919/369/2009 A, č. 6919/369/2009 B, č. 6919/369/2009 C, ve kterých správně stanovil tržní cenu nemovitostí. Z nich následně vycházely smluvní strany při vypořádání a stanovení způsobu hodnoty jednotlivých podílů. Správce daně naopak nesprávně vycházel z ceny nemovitostí zjištěné znaleckým posudkem (administrativním odhadem), ve kterém byla uvedena tzv. vyhlásková cena. Při aplikaci ustanovení § 6 odst. 4 daňového zákona, tedy při hodnocení a určování výše hodnoty nemovitostí jako základu darovací daně, měl dle žalobkyně správce daně vycházet ze skutečné tržní ceny nemovitostí, nikoliv ceny zjištěné administrativním odhadem. Správce daně neprovedl žádná skutková zjištění ani důkazy směřující ke stanovení tržní ceny vypořádávaných nemovitostí. Pokud by vycházel z tržní ceny nemovitostí v daném čase a místě, musel by dospět k závěru, že žalobkyně v rámci vypořádání podílového vlastnictví nenabyla více, než činil její spoluvlastnický podíl a proto nedošlo k žádnému bezúplatnému nabytí majetku. Správce daně tedy na základě nesprávných skutkových zjištění nesprávně aplikoval ustanovení § 6 odst. 4 daňového zákona a nepostupoval při správě daní ve smyslu ust. § 5 zákona č. 280/2009 Sb, daňového řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“), t.j. v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Správce daně současně porušil ustanovení ust. § 8 odst. 3 téhož zákona, tedy princip materiální pravdy.

Dle žalobkyně měl žalovaný jako odvolací orgán věc ve smyslu ust. § 114 přezkoumat, přihlédnout ke zjevné nesprávnosti a nezákonnosti rozhodnutí správce daně a jeho rozhodnutí zrušit.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 1.11.2012 vyslovil nesouhlas s právním názorem vysloveným žalobkyní v žalobě. Konstatoval, že žalobkyně neuvedla v žalobě nové argumenty, odkázal proto na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Pokládal však za nutné zdůraznit, že pro výpočet daňové povinnosti při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví jak u daně darovací tak u daně z převodu nemovitostí, se podílem spoluvlastníka rozumí souhrn hodnot všech jeho podílů na nemovitostech (u daně z převodu nemovitostí) nebo majetku (u daně darovací), které jsou předmětem vypořádání. Žalobkyně dle žalovaného získala větší hodnotu podílu jak u pozemků tak u stavby, přičemž získala od společnosti B:REAL ESTATE, s.r.o., finanční prostředky, aniž této společnosti poskytla protiplnění. Znovu odkázal na ust. § 6 odst. 4 daňového zákona.

K námitce žalobkyně týkající se znaleckých posudků žalovaný konstatoval, že pro daňové řízení ve věci daně darovací i daně z převodu nemovitostí je rozhodující ocenění dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku ve znění pozdějších předpisů a platné prováděcí vyhlášky. Tržní ocenění nebo posuzování výměry pozemků není pro výpočet daňové povinnosti důležité. Z obsahu smlouvy nevyplývá, že by vyplacené částky byly stanoveny na základě tržního ocenění. Sporné bylo posouzení, zda došlo ke snížení hodnoty podílu spoluvlastníka za úplatu nebo ke zvýšení hodnoty podílu spoluvlastníka bez protiplnění. Podle zjištění žalovaného založeném na znaleckých posudcích vypracovaných pro účely zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví a podle daňového zákona podléhá toto vypořádání dani darovací.

Žalovaný dále uvedl, že pro uplatnění daně z převodu nemovitostí není splněna zákonná podmínka daná v § 9 odst. 1 daňového zákona, tedy že došlo za úplatu ke snížení hodnoty podílu převodce, který měl před vypořádáním. Proto není možné základ daně určovat dle § 10 odst. 1 písm. g) daňového zákona.

Žalovaný setrval na svém názoru, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, žalobní námitky neshledal důvodné a proto navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl a žalobkyni nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

Žalobkyně doručila dne 12.12.2012 krajskému soudu podání, ve kterém sdělila svoje stanovisko k vyjádření žalovaného. Setrvala na tvrzení, že žalovaný ve věci učinil nesprávná skutková zjištění a na ně navazující nesprávná právní posouzení. Rozšířila svoje námitky uvedené v žalobě o tvrzení, že dohoda o vypořádání podílového spoluvlastnictví sestává ze dvou zcela samostatných dohod, které jsou oddělitelné. Tuto skutečnost žalovaný nerozlišuje, považuje je za jednu dohodu a za použití ust. § 6 odst. 5 daňového zákona porovnává souhrn hodnot všech podílů jednotlivých subjektů z obou dohod společně. Tím dospěl k nesprávným závěrům. Žalobkyně tak nemůže přijmout závěr žalovaného, že v daných případech bezúplatně nabyla majetek, a zejména, že jí byly bez právního důvodu vyplaceny finanční prostředky společností B:REAL ESTATE, s.r.o., když tato společnost naopak nabyla všechny budovy tvořící původně příslušenství budovy čp. 69 a vytvářející tedy hodnotu této původní budovy a tím i hodnotu původních vlastnických podílů.

Žalobkyně vyslovila i nesouhlas s výkladem ust. § 6 odst. 5 daňového zákona, který zaujal žalovaný pokud jde o bezúplatnost nabytí majetku nad hodnotu podílu po zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví. Je toho názoru, že za darování je možné považovat pouze případ, kdy jeden ze spoluvlastníků získá při vypořádání bezúplatně více majetku, než činil jeho spoluvlastnický podíl, přičemž bezúplatnost musí být ve smlouvě výslovně uvedena, nebo alespoň musí ze smlouvy jednoznačně vyplývat. Pokud si spoluvlastníci při vypořádání úplatnost dohodnou, nezáleží již na vztahu mezi sjednanou částkou v dohodě a cenou stanovenou oceňovacím předpisem.

K použití zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku zdůraznila, že v posuzovaném případě muselo být ocenění provedeno postupem dle § 196a odst. 3

obchodního zákoníku, tedy jako ocenění tržní provedené znalcem jmenovaným soudem.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen "s.ř.s."). Učinil tak bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., když souhlas žalobkyně i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení.

Úvodem krajský soud pokládá za nutné zdůraznit, že podle ust. § 72 odst. 1 s.ř.s. lze žalobu podat do dvou měsíců poté, kdy rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon lhůtu jinou. Zmeškání lhůty pro podání žaloby nelze prominout (viz odst. 4 citovaného ustanovení). Dle ust. § 75 odst. 2 citovaného zákona soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí.

Z citovaných ustanovení vyplývá, že ve správním soudnictví se uplatňuje dispoziční a koncentrační zásada, která znamená, že se soud může zabývat jen těmi námitkami, které žalobce uplatnil proti napadenému rozhodnutí ve lhůtě k tomu zákonem stanovené (§ 72 odst. 1 s.ř.s.). Další námitky, uplatněné po této lhůtě, například až v replice k vyjádření žalovaného, jak se stalo v projednávané věci, jsou nepřípustné. Krajský soud je proto oprávněn řešit pouze ty námitky, které žalobkyně uplatnila v žalobě, konkrétně zda měl správce daně při vyměření darovacích daně vycházet ze znaleckých posudků č. 6861/311/2009 A, B a C vyhotovených dne 2.10.2009 dle zákona 151/1997 Sb., o oceňování majetku v platném znění a vyhlášky Ministerstva financí České republiky č. 3/2008 Sb., v platném znění, nebo ze znaleckých posudků č. 6919/369/2009 A, B a C vyhotovených dne 27.11.2009, ve kterých znalec stanovil tržní cenu nemovitostí.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že znalecké posudky ze dne 2.10.2009, č. 6861/311/2009 A, B a C vyhotovil znalec Zdeněk Jedlička dle zákona 151/1997 Sb., o oceňování nemovitostí a vyhlášky č. 3/2008 Sb., (jak je uvedeno v jejich úvodu) podle stavu ke dni 17.8.2009. Posudky ze dne 27.11.2009 vyhotovil stejný znalec s odkazem na usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 16.9.2009 za účelem uzavření dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví. Dne 28.12.2009 uzavřela žalobkyně smlouvu o vypořádání podílového spoluvlastnictví a smlouvu o zřízení věcného břemene se společnostmi B:REAL ESTATE, s.r.o., a B:POWER, s.r.o. Jak vyplývá ze znění jejího čl. III. bodu 3 a čl. IV. bodu 5 částky dohodnuté na vypořádání podílů byly stanoveny na základě znaleckých posudků znalce Zdeňka Jedličky ze dne 2.10.2009 č. 6861/311/2009 A, B a C. Pouze při stanovení ceny za zřízení věcného břemene vycházely smluvní strany ze znaleckého posudku zmíněného znalce ze dne 27.11.2009 č. 6919/369/2009 D. Správce daně na základě uzavřené dohody a v nich citovaných znaleckých posudků vypočítal, že žalobkyně nabyla více než činila hodnota jejího podílu před zrušením a vypořádáním spoluvlastnictví, a to bezplatně, a dále že bez jakéhokoliv protiplnění obdržela částky 43.665 Kč a 19.542 Kč. Následně správce daně vyměřil žalobkyni platebním

výměrem ze dne 21.12.2011, č.j. 140716/11/223960707478, daň darovací ve výši 200.615 Kč.

Podle ust. § 6 odst. 5 daňového zákona nabývá-li spoluvlastník při zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví bezúplatně více, než činila hodnota jeho podílu před zrušením a vypořádáním podílového spoluvlastnictví, předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku nad tuto hodnotu. Podílem spoluvlastníka se přitom pro účely daně darovací rozumí souhrn hodnot všech jeho podílů na majetku, který je předmětem vypořádání.

Názor žalobkyně, že pro aplikaci ust. § 6 odst. 5 daňového zákona musí být bezúplatnost ve smlouvě výslovně uvedena, nebo alespoň musí ze smlouvy jednoznačně vyplývat je zcela nepodložený a v rozporu s citovaným ustanovením.

Podle ust. § 7 odst. 1 daňového zákona je základem daně darovací cena majetku, který je předmětem této daně, snížená o

- a) prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně,
- b) cenu majetku osvobozeného podle tohoto zákona od daně darovací,
- c) clo a daň placené při dovozu v případě, že se jedná o movité věci darované nebo dovezené z ciziny.

Cenou podle odstavce 1 je pak dle odst. 2 citovaného ustanovení cena zjištěná podle zvláštního předpisu ke dni nabytí majetku.

Za zvláštní předpis je pod čarou označen zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů a tento výklad je akceptován i judikaturou správních soudů. Krajský soud proto přisvědčil správci daně i žalovanému, kteří při stanovení základu daně vycházeli ze znaleckých posudků vyhotovených podle citovaného zákona. Z nich konečně vycházely i smluvní strany, i když žalobkyně v žalobě tvrdí, že jako základ pro zrušení a vypořádání spoluvlastnictví byly použity znalecké posudky č. 6919/369/2009 A, B a C. Žádná z listin založených ve správním spise však tomu nenasvědčuje.

Krajský soud s ohledem na shora uvedené zastává názor, že postup správce daně a žalovaného není rozhodně v rozporu ani s ust. § 196a odst. 3 obchodního zákoníku, podle kterého jestliže společnost nebo jí ovládaná osoba nabývá majetek od zakladatele, akcionáře nebo od osoby jednající s ním ve shodě anebo jiné osoby uvedené v odstavci 1 nebo od osoby jí ovládané anebo od osoby, se kterou tvoří koncern, za protihodnotu ve výši alespoň jedné desetiny upsaného základního kapitálu ke dni nabytí nebo na ně úplatně převádí majetek této hodnoty, musí být hodnota tohoto majetku stanovena na základě posudku znalce jmenovaného soudem. Pro jmenování a odměňování znalce platí ustanovení § 59 odst. 3. Jestliže k nabytí dochází do 3 let od vzniku společnosti, musí je schválit valná hromada.

Citované ustanovení řeší postup pro stanovení ceny v konkrétním obchodním vztahu. Zda právní úkon, v daném případě uzavřená smlouva o zrušení a

vypořádání spoluvlastnictví, podléhá dani, případně které, posuzuje správce daně a je povinen řídit se daňovým zákonem. Z posuzované smlouvy jednoznačně vyplývá, že byly naplněny podmínky pro užití ust. § 6 odst. 5 daňového zákona. Pro použití ust. § 196a odst. 3 obchodního zákoníku nedává daňový zákon prostor. Obchodní zákoník, kterého se žalobkyně dovolává, je normou práva soukromého, na rozdíl od daňového zákona, který je normou veřejného práva. Teorie veřejného práva jako zvláštního práva k „obecnému“ právu soukromému pak v praxi sice umožňuje subsidiárně použít ve veřejném právu normy práva soukromého, ale pouze tam, kde veřejnoprávní úprava chybí či je kusá a kde nelze dospět k rozumnému závěru, že absence či kusost úpravy má svůj samostatný smysl a účel. V posuzovaném případě však daňový zákon jednoznačně stanoví v § 7, že základem daně darovací je cena zjištěná podle zvláštních předpisů a tímto zvláštním předpisem je zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. Podle něho žalovaný správně postupoval při stanovení daňové povinnosti žalobkyně, když v souladu s ust. § 6 odst. 5 daňového zákona dospěl k závěru, že jsou splněny podmínky pro vyměření daně darovací.

Vzhledem k tomu, že správce daně a žalovaný rozhodli v souladu se zákonem, neporušili ani ust. § 5 a 8 odst. 3 daňového řádu.

Z důvodů výše uvedených krajský soud neshledal žalobu důvodnou a dle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. ji zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V řízení před krajským soudem žalobkyně úspěch neměla, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud ani nezjistil, že by mu nějaké náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, 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 nejblíže 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 Hradci Králové dne 26. dubna 2013

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu