



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Petra Sedláka a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **AGRO-Měřín, a.s.**, se sídlem Zarybník 516, Měřín, zastoupený JUDr. Milošem Jirmanem, advokátem se sídlem Nádražní 21, Žďár nad Sázavou, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 98/4, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20.7.2006, č.j. 9804/06/FŘ/140,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 20. 7. 2006, č.j. 9804/06/FŘ/140, **s e z r u š u j e** pro nezákonnost a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **j e p o v i n e n** do 30 dnů od právní moci rozsudku zaplatit žalobci prostřednictvím jeho právního zástupce JUDr. Miloše Jirmana, advokáta se sídlem Nádražní 21, Žďár nad Sázavou, náklady řízení v částce 19 400 Kč.

O d ů v o d n ě n í

Shora uvedeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Mikulově ze dne 3.9.2003, č.j. 35140/03/300960/3845, o vyměření daně z převodu nemovitostí ve výši 3 415 825 Kč.

Z odůvodnění rozhodnutí zejména vyplývá, že žalovaný neshledal námitku žalobce, týkající se ocenění převáděných nemovitostí nákladovou metodou, za právně relevantní. Žalovaný dospěl k závěru, že na posouzení daného případu nelze mimo jiné použít rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.1.2005, č.j. 1 Afs 76/2004-59 (č. 653/2005 Sb. NSS),

neboť ten se týká pouze zdanění klasického převodu vlastnického práva k nemovitosti, tj. případu, kdy poplatníkem ve smyslu ust. § 8 odst. 1 písm. a) zák. č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitosti (dále jen zákon o trojdani) je prodávající (převodce). Předmětný rozsudek se nevztahuje na posuzovaný případ, kdy poplatníkem z převodu nemovitostí je podle ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani nabyvatel. Poplatníkem daně z převodu nemovitostí byl nabyvatel (žalobce), a proto je zcela nepochybné, že nájemní vztah mezi nabyvatelem (poplatníkem) a převodcem (prodávajícím) neexistoval po celou dobu vkladového řízení a že zanikl konfusí v okamžiku vzniku právních účinků vkladu práva do katastru nemovitostí. Z hlediska oceňovacích předpisů tak nešlo v době nabytí nemovitostí o nemovitosti pronajaté, tudíž jejich ocenění nákladovou metodou bylo namístě.

V žalobě je především poukázáno na to, že předmětné nemovitosti měly, s ohledem na uživatelské vztahy týkající se těchto nemovitostí, být oceněny výnosovým způsobem (§ 2 odst. 3 písm. b) zák. č. 151/1997 Sb.). Daní z převodu nemovitostí je zatížena převáděná nemovitost a tudíž je nepřípustné, aby byl poplatník zatížen daní v určité výši v případě „klasické“ kupní smlouvy a daní v jiné výši pouze z toho důvodu, že je totožná nemovitost prodávána v rámci konkursního řízení. V případě prodeje nemovitosti z konkursní podstaty je sice daňová povinnost zákonem přenesena z převodce na nabyvatele, avšak tato skutečnost nemůže odůvodnit odlišné daňové zatížení. Současná právní praxe se přitom zcela evidentně přiklání k názoru, že pro použití výnosového způsobu ocenění nemovitostí je rozhodující finanční výnos dosažený z převáděné nemovitosti, nikoliv z nemovitosti již převedené. V daném případě se jedná o výnos dosahovaný pronajímatelem Ing. F. M., správcem konkursní podstaty, dle nájemní smlouvy ze dne 11.3.2002. Nájemní vztahy zatěžující převodce zanikají až provedením vkladu do katastru nemovitostí. Žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

Z písemného vyjádření žalovaného k žalobě vyplývá, že setrvává na posouzení věci tak, jak uvedeno v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zákonodárce výslovně nezakotvil, že jde-li o nabytí nemovitosti při konkursu, je poplatníkem nabyvatel, a proto lze mít důvodně zato, že cílem zákona je zde zatížení hodnoty nabývané. Zákonné vymezení (určení) osoby poplatníka pak zásadním způsobem vypovídá o předmětu daně, potažmo o cílech daňového zákona, resp. úmyslu zákonodárce, jde-li o předmět daňového zatížení. Předmětem daně totiž jsou (mají být) příjmy, majetek nebo úkony přímo té osoby, která je zákonem vymezena jako poplatník daně (§ 6 odst. 2 zákona o trojdani). Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

Rozhodnutím zdejšího soudu ze dne 21.2.2008, č.j. 30 Ca 183/2006-28, bylo napadené rozhodnutí žalovaného zrušeno a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Proti tomuto rozhodnutí podal žalovaný kasační stížnost. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26.2.2009, č.j. 7 Afs 49/2008-48, byl rozsudek zdejšího soudu zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Po zrušení rozsudku zdejšího soudu Nejvyšším správním soudem podal žalobce ve věci další podání označené jako vyjádření k dosavadnímu průběhu řízení, doplnění žaloby (podání ze dne 3.6.2009). Zde argumentoval obdobně jako v žalobě. Nově pak argumentoval tím, že mu byla daň z převodu nemovitosti nepravomocně vyměřena platebním výměrem ze dne 3.9.2003, č.j. 35140/03/300960/3845. O odvolání žalobce opakovaně rozhodoval žalovaný, přičemž jeho rozhodnutí byla opakovaně rušena zdejším soudem. Naposledy bylo o odvolání rozhodnuto žalovaným dne 4.5.2009, č.j. 7245/09-1400-701836, které dosud nenabylo právní moci. Podle žalobce dopadá na posuzovaný případ nálezný Ústavního soudu,

sp. zn. I ÚS 1611/07. Závěrem dodal, že pokud žalovaný svým rozhodnutím ze dne 4.5.2009 ruší své předcházející rozhodnutí o odvolání ze dne 19.6.2007, pak potvrzuje, že v současné době rozhoduje v odvolacím řízení, ačkoliv prekluzivní doba již uplynula. K prekluzi je nutno přihlídnout z úřední povinnosti.

Žalovaný ve svém vyjádření k tomuto podání zejména uvedl, že právní účinky vkladu vlastnického práva žalobce do katastru nemovitostí nastaly dne 16.1.2003. Lhůta pro vyměření daně běžela do 31.12.2006. Platební výměr na dani z převodu nemovitosti, č.j. 35410/03/300960/3845, ze dne 3.9.2006 byl následně doručen žalobci. O odvolání žalobce bylo žalovaným rozhodnuto dne 26.11.2003, č.j. 6563/03/FŘ/140. Proti tomuto rozhodnutí byla podána žaloba. Zdejší soud svým rozsudkem ze dne 18.1.2006, č.j. 30 Ca 23/2004-44, který nabyl právní moci dne 17.2.2006, rozhodnutí žalovaného zrušil. V souvislosti s vydáním rozsudku vydal žalovaný výzvu podle ust. § 50 odst. 3 ve spojení s ust. § 43 d.ř., která byla žalobci doručena dne 29.3.2006. Tímto úkonem došlo podle žalovaného ve smyslu ust. § 22 odst. 2 zákona o trojdani k prodloužení lhůty do 31.12.2009. Následně žalovaný vydal rozhodnutí č.j. 9804/06/FŘ 140 dne 20.7.2006. Proti tomuto rozhodnutí byla podána dne 20.9.2006 žaloba, která je vedena pod sp. zn. 30 Ca 183/2006. Rozsudkem zdejšího soudu ze dne 21.2.2008, č.j. 30 Ca 183/2006-29, bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 20.7.2006, č.j. 9804/06/FŘ 140, zrušeno. Oproti kasační stížnosti žalovaného byl rozsudek zdejšího soudu ze dne 21.2.2008, č.j. 30 Ca 183/2006-29, rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26.2.2009, č.j. 7 Afs 49/2008-46, zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Ve výše uvedeném rozsudku Nejvyššího správního soudu je zejména uvedeno, že „v posuzované věci byly předmětné nemovitosti převáděny při konkursu, a poplatníkem daně z převodu nemovitostí byl proto ze zákona účastník řízení jako nabyvatel [§ 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani].

V rozsudku ze dne 12. 1. 2005, č. j. 1 Afs 76/2004 - 59 (publikován pod č. 653/2005 Sb. NSS), na nějž krajský soud v napadeném rozsudku odkázal, Nejvyšší správní soud mimo jiné uvedl, že „Je-li jednoznačně poplatníkem daně z převodu nemovitostí převodce a předmětem daně je úplatný převod nemovitosti a úmyslem zákonodárce je zatížení hodnoty převáděné nemovitosti, neboť zdaněn je právě převodcem dosažený finanční výnos z prodeje nemovitosti, příp. dosažitelný finanční výnos, je-li dohodnutá cena nižší než zjištěná, pak musí být ocenění vztaženo ke konkrétní převáděné nemovitosti, která je ve vlastnictví toho, kdo je poplatníkem daně a musí být i při tomto ohodnocení nemovitostí vzat v úvahu právní stav nemovitosti u převodce v okamžiku zániku jeho vlastnictví, nikoli u nabyvatele.“ V tomto případě tedy poplatníkem daně z převodu nemovitostí byl převodce a nikoliv nabyvatel, jako je tomu v nyní posuzované věci. Skutečnost, že poplatníkem daně z převodu nemovitostí je v případě nabytí nemovitosti při konkursu nabyvatel, přitom tvořila základ právní argumentace stěžovatele jak v napadeném rozhodnutí (str. 5 a 6), tak ve vyjádření k žalobě (str. 4 až 6). Tuto skutečnost však krajský soud považoval za marginální, přičemž argumenty, kterými stěžovatel odůvodňoval relevanci tohoto faktu, odmítl lakonickým konstatováním, že otázka, kdo je poplatníkem daně, má „pouze podpůrný význam“. Krajský soud tak v podstatě pouze negoval právní názor stěžovatele, aniž by se vypořádal s důvody, o které stěžovatel tento názor opřel. Toto pochybení je navíc umocněno tím, že stěžovatel byl při svém rozhodování vázán právním názorem vysloveným krajským soudem v rozsudku ze dne 18. 1. 2006, č.j. 30 Ca 23/2004 - 44, kterým bylo pro vady řízení zrušeno předchozí zamítavé rozhodnutí stěžovatele a ve kterém jej krajský soud vcelku podrobně instruoval, s jakými právními názory se má v novém rozhodnutí vypořádat a ke které judikatuře má přihlídnout. Když stěžovatel tyto požadavky splnil a obsáhle zdůvodnil, proč podle jeho

názoru nelze označenou judikaturu na posuzovanou věc aplikovat, krajský soud bez přesvědčivé argumentace pouze opětovně na jedno z těchto rozhodnutí odkázal. Namítá-li tedy stěžovatel v této souvislosti nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, je tato stížní námitka důvodná.“

Soud následně celou věc znovu posoudil a svým rozhodnutím ze dne 12.11.2010, č.j. 30 Ca 183/2006-89 žalobu zamítl. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce kasační stížnost. Rozsudkem NSS ze dne 9.2.2012, č.j. 7 Afs 34/2011-128 byl rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 12.11.2010, č.j. 30 Ca 183/2006-89 zrušen a věc byla zdejšímu soudu vrácena k dalšímu řízení.

V rozsudku NSS ze dne 9.2.2012, č.j. 7 Afs 34/2011-128, je zejména uvedeno: „Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval namítanou nezákonností napadeného rozsudku a rozhodnutí finančního ředitelství, která spočívá podle stěžovatele v prekluzi práva daň z převodu nemovitostí vyměřit. V daném případě lhůta pro vyměření daně začala běžet podle ust. § 22 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. dne 31. 12. 2003 a skončila by tak nejdříve dne 31. 12. 2006. Daň z převodu nemovitostí byla stěžovateli pravomocně vyměřena dne 21. 7. 2006, kdy bylo právnímu zástupci stěžovatele doručeno rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 20. 7. 2006, č. j. 9804/06/FŘ/140, o zamítnutí odvolání proti platebnímu výměru. Toto rozhodnutí bylo sice zrušeno rozsudkem krajského soudu ze dne 21. 2. 2008, č. j. 30 Ca 183/2006 - 29, ale tento rozsudek byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 49/2008 – 48, takže rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 20. 7. 2006 „obživlo“ a daň z převodu nemovitostí je v současné době vyměřena pravomocně, přičemž se tak stalo před uplynutím prekluzivní lhůty. V této souvislosti lze navíc poukázat na ust. § 22 odst. 2 věta první citovaného zákona, podle něhož lze lhůtu pro vyměření či doměření daně prodloužit úkonem směřujícím k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, a dále na ust. § 41 věta druhá s. ř. s., kde je upraveno přerušení běhu lhůty pro zánik práva ve věcech daní po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona. Tato námitka stěžovatele je proto nedůvodná.

S ohledem na výše uvedený závěr, že právo vyměřit daň z převodu nemovitostí není prekludováno, přezkoumal Nejvyšší správní soud napadený rozsudek v rozsahu druhé stížní námítky.

Podle ust. § 10 písm. a) zák. č. 357/1992 Sb. je základem daně z převodu nemovitostí cena zjištěná podle zvláštního předpisu, platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší, než cena zjištěná; rozdíl cen nepodléhá dani darovací. Je-li však cena sjednaná vyšší, než cena zjištěná, je základem daně cena sjednaná. Zjištěná cena je vázána na den nabytí nemovitosti, jímž je podle platné právní úpravy den zápisu do katastru nemovitostí.

Smyslem citovaného ustanovení je zajistit, aby cena, z níž bude vypočtena daň, maximálně odpovídala objektivní, reálně dosažitelné, ceně nemovitosti. Stát tak mimo jiné realizuje svůj zájem na výběru daně tím, že nižší smluvní cenu nahradí pro účely výpočtu daně cenou zjištěnou podle zvláštních předpisů.

Zvláštními předpisy, podle nichž se pro účel výpočtu daně z převodu nemovitostí určí cena převáděné nemovitosti, tedy základ daně, je zák. č. 151/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a prováděcí vyhláška č. 279/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Tyto předpisy upravují jednotlivé metody výpočtu ceny. Jiná metoda výpočtu je použita pro nemovitost, jejíž vlastník není ve svém vlastnickém právu omezen a jiná, je-li omezen, např. tím, že nemovitost je pronajata. Uvedená skutečnost má totiž vliv i na objektivně dosažitelnou cenu nemovitosti, a proto se musí odrážet ve způsobu výpočtu ceny zjištěné. V případě, že je nemovitost pronajata, nelze použít nákladový způsob, ale způsob výnosový, jak je stanoveno v ust. § 21 odst. 1 citované vyhlášky. Cena zjištěná výnosovým způsobem zohledňuje skutečnost, že vlastnické právo převodce je omezeno, např. tím, že nemůže pronajatou nemovitost užívat. Dojde-li pak k převodu, popř. přechodu, vlastnictví pronajaté nemovitosti, vstupuje nabyvatel do právního postavení převodce – pronajímatele. Tzn. že je-li nabyvatelem osoba odlišná od nájemce, pak nájemní vztah nadále trvá i po změně vlastníka nemovitosti.

Předmětem daně z převodu nemovitostí je podle ust. § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. vždy úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Smyslem tohoto ustanovení je zatížit touto daní převodcem dosažený, příp. dosažitelný, finanční výnos. Pro zjištění objektivně dosažitelné ceny je pro účely daně z převodu nemovitosti rozhodující právní stav nemovitosti v okamžiku, kdy dochází k zániku vlastnického práva převodce. Právní stav převáděné nemovitosti je proto třeba posuzovat vždy z hlediska převodce včetně všech skutkových okolností, tj. i z hlediska existence nájemního vztahu, a to bez ohledu na to, kdo je poplatníkem daně. Nejvyšší správní soud se proto neztotožňuje s názorem krajského soudu, že nelze aplikovat judikaturu Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu (sp. zn. IV. ÚS 500/01, II. ÚS 487/01, III. ÚS 644/01, č. j. 1 Afs 98/2004 – 65 a 1 Afs 76/2004 - 59).

V dané věci je nesporné, že předmětné nemovitosti byly v době jejich převodu pronajaty. Nájemní vztah existoval po celou dobu vkladového řízení, tj. ode dne podání návrhu na vklad až do dne, kdy katastrální úřad rozhodl o povolení vkladu. Převodce byl po tuto dobu stále vlastníkem, nadále realizoval všechna práva a povinnosti spojené s vlastnickým právem, včetně daňových povinností. V okamžiku, kdy prodal předmětné nemovitosti, tj. v okamžiku, kdy došlo k zániku jeho vlastnického práva, byly tyto zatíženy nájemním vztahem. Za této situace měla být cena převáděných nemovitostí zjištěna výnosovým a nikoliv nákladovým způsobem. Právní názor krajského soudu, že v daném případě musí být při zjišťování ceny nemovitostí vzat v úvahu právní stav nemovitosti u nabyvatele, a protože v den nabytí nemovitosti stěžovatelem, již nájemní vztah neexistoval a pro ocenění nemovitosti měl být použit nákladový způsob, je proto nesprávný.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek podle ust. § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, v němž je krajský soud podle odst. 4 citovaného ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.“

S ohledem na závěry vyslovené v rozsudku NSS a při vázanosti jeho právním názorem nezbylo, než rozhodnutí žalovaného zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Vzhledem k tomu, že žalobce byl ve věci úspěšný, přiznal mu soud ve smyslu § 60 odst. 1, § 110 odst. 2 s.ř.s. náhradu nákladů řízení. Uložil proto žalovanému, aby žalobci prostřednictvím jeho zástupce uhradil celkem částku 19 400 Kč. Tato částka představuje úhradu soudního poplatku ze žaloby, kasační stížnosti 2 000 Kč, 3 000 Kč a odměnu za 6

úkonů právní služby (převzetí zastoupení, sepis žaloby, podání ze dne 3.6.2009, účast u jednání, sepis kasační stížnosti, podání ze dne 10.6.2011) ve výši 2 100 Kč za jeden úkon (§ 9 odst. 3 písm. f), § 7, § 11 odst. 1 písm. b), d), g) odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.), a částku k úhradě hotových výdajů za 6 úkonů právní služby ve výši 300 Kč za jeden úkon (§ 13 odst. 3 cit. vyhl.).

P o u č e 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 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 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 Brně dne 29.3.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu