



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **VEZ, s.r.o.**, se sídlem Brno, Jílová 123/16a, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 1.6.2010, č.j. 7932/10-1400-701836, **se z ru š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 2.000,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 2.7.2010 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 1.6.2010, č.j. 7932/10-1400-701836, kterým bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Brno IV ze dne 14.5.2007, č.j. 107991/07291960/6554, platební výměr, kterým byla žalobci doměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 459.435,- Kč a celková daňová povinnost byla stanovena částkou 618.435,- Kč.

II. Obsah žaloby

[2] Proti napadenému rozhodnutí brojil žalobce následujícími námitkami. Dle žalobce řízení před správcem daně bylo zatíženo vadami řízení, když žalovaný nezpřístupnil žalobci celý znalecký

posudek znaleckého ústavu STAVEXIS s.r.o., utajil mu způsob, jakým byl tento posudek zpracován a nepravdivě tvrdil, že tento posudek využil pro Ocenění č. 1/2007 ze dne 14.5.2007. Zároveň žalobce považoval za vadu řízení skutečnost, že správce daně nepřihlédl k materiální skutečnosti stavu rozestavěné budovy a neprovedl důkaz ověřenou projektovou dokumentací stavby.

[3] Dále žalobce napadl samotné ocenění nemovitosti správcem daně, když nezdůvodnil řádně navýšení daňové povinnosti na základě Ocenění č. 1/2007 a dále z ocenění nevyplýval jednoznačně způsob a odůvodnění použitého způsobu ocenění. Dle žalobce nelze ocenit předmětnou stavbu jako stavbu budovanou bez vážnějších závad bez projektové dokumentace, nadto když stavba má zásadní vady. Žalobce dále namítl, že správce daně provedl ocenění sám, ač není stavební odborník či znalec, stavbu fyzicky neprohlédl a nepřihlédl k skutečnému stavu stavby a nezohlednil příslušné koeficienty pro snížení hodnoty stavby.

[4] Žalobce závěrem zdůraznil, že znalecký posudek znaleckého ústavu STAVEXIS s.r.o. nemohl být pro ocenění nemovitosti správcem daně použit, neboť je zpracován zcela jiným způsobem a při jeho použití mohlo dojít ke spravedlivému ocenění za použití dalších posudků ing. Š., ing. K. a ing. M.

III. Vyjádření žalovaného

[5] Žalovaný se k žalobě vyjádřil podáním ze dne 8.9.2010, ve kterém uvedl k žalobním námitkám následující. Ke znaleckému posudku znaleckého ústavu STAVEXIS s.r.o. žalovaný uvedl, že žalobci zpřístupnil veškeré části uvedeného posudku, ze kterých při vypracování Ocenění č. 1/2007 vycházel, nezpřístupněné části při svém rozhodování žalovaný zcela pominul. Taktéž žalovaný poukázal na skutečnost, že posudky znaleckého ústavu STAVEXIS s.r.o. a znalce ing. Š. nelze porovnávat, neboť každý z těchto posudků byl zpracován pro jiné účely.

[6] Žalovaný dále konstatoval, že pro Ocenění č. 1/2007 shromáždil dostatek podkladů, ze kterých získal ucelený obraz o skutečném stavu rozestavěné stavby a ocenění provedl v souladu s příslušnými právními předpisy. Zároveň konstatoval, že použil i znalecký posudek ing. Š., v němž bylo dostatečně popsáno řešení stavby podle projektové dokumentace a dále odchylky od schválené projektové dokumentace, pročež považoval žalovaný za nadbytečný důkaz nahlédnutím do schválené projektové dokumentace.

[7] K Ocenění č. 1/2007 žalovaný dále uvedl, že v jeho rámci byly shrnuty veškeré podklady, z nichž byly čerpány informace pro výpočet zjištěné ceny nemovitosti, přičemž s oceněním byl žalobce v průběhu řízení seznámen. Odchylná výše ceny nemovitosti pak dle žalovaného je dána odlišnými způsoby a metodami stanovení ceny. Následně žalovaný zrekapituloval dotčené předpisy s tím, že způsob ocenění nemovitosti, který použil ing. Š., není uveden mezi taxativně vymezenými způsoby ocenění nemovitosti a zároveň poukázal na prováděcí vyhlášku podle ust. § 33 odst. 1 zákona č. 151/1997, o oceňování.

[8] K samotnému postupu při ocenění žalovaný uvedl, že vycházel ze skutečnosti, že se jedná o stavbu nedokončenou a v řízení bylo prokázáno, že nebylo ke dni ocenění nařízeno odstranění stavby, z čehož vyplynula nemožnost použití znaleckého posudku ing. Š. S ohledem na tento znalecký posudek postupoval správce daně podle předpokládaného stavu po dokončení stavby s tím, že aplikoval na ocenění stavby koeficienty ke snížení ceny nemovitosti s ohledem na její stav.

[9] Žalovaný dále poukázal na skutečnost, že zpracovatelka ocenění má nejvyšší možnou odbornost a způsobilost pro ocenění nemovitosti. Zároveň žalovaný odmítl, že by postupoval podle formálně právního stavu, neboť hodnotil veškeré shromážděné podklady, vč. posudků ing. M. a ing. Š.

[10] Závěrem žalovaný konstatoval, že postup, kterým bylo vypracováno Ocenění č. 1/2007, byl důsledkem procesní situace, kdy žalobce nedodal dostatek podkladů k odstranění pochybností správce daně.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[11] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného nebylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

[12] V souzené věci vydal žalovaný napadené rozhodnutí ve vázanosti právním názorem zdejšího soudu, který byl vyjádřen v rozsudku zdejšího soudu, č.j. 30 Ca 285/2007-54, ze dne 20. 10.2009

[13] Podle ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí je základem daně z převodu nemovitostí cena zjištěná podle zvláštního právního 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.

[14] V případě ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. je povinnost předložit k daňovému přiznání znalecký posudek dána zákonem, a to ustanovením § 21 odst. 3 věta první zákona č. 357/1992 Sb., dle kterého *je součástí daňového přiznání ověřený opis nebo ověřená kopie smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o ceně zjištěné podle zvláštního právního předpisu, jde-li o úplatný nebo bezúplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti*. Skutečnost, že ocenění nemovitosti podle ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. provádí znalec ostatně potvrzuje taktéž judikatura Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek č.j. 5 Afs 157/2004-104, ze dne 31.10.2005, případně rozsudek č.j. 1 Afs 76/2004-59, ze dne 12.1.2005, nebo rozsudek č.j. 1 Afs 98/2004-65, ze dne 3.2.2005). V případě daňového přiznání k dani z převodu nemovitosti je tak dána zákonná povinnost daňového subjektu doložit posudek, který byl vypracován soudním znalcem.

[15] Soud považuje za zásadní, že zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neobsahoval ustanovení, které by obsahově odpovídalo ustanovení § 56 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, dle kterého *závisí-li rozhodnutí na posouzení skutečností, k nimž je třeba odborných znalostí, které úřední osoby nemají, a jestliže odborné posouzení skutečností nelze opatřit od jiného správního orgánu, správní orgán usnesením ustanoví znalce. Usnesení se oznamuje pouze znalci. O zamýšleném ustanovení znalce, popřípadě o ustanovení znalce správní orgán vhodným způsobem účastníky vyrozumí. Správní orgán znalci uloží, aby posudek vypracoval písemně a předložil mu jej ve lhůtě, kterou současně určí. Může znalce také vyslechnout*.

[16] Obdobně právní úprava zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v ustanovení § 95 odst. 1 upravuje znalecký posudek jako důkaz tak, že správce daně může ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně,

a) závisí-li rozhodnutí na posouzení otázek, k nimž je třeba odborných znalostí, které správce daně nemá, nebo

b) nepředloží-li daňový subjekt znalecký posudek, pokud mu tuto povinnost ukládá zákon, a to ani na výzvu správce daně.

[17] Tedy jak správní řád, tak nový daňový řád již vycházejí z faktu, že správní orgány, případně správce daně, mohou disponovat odbornými znalostmi k posouzení skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně. Avšak i přesto, že daňový řád připouští tuto možnost, komentář k novému daňovému řádu výslovně uvádí: „*Znalcem je osoba se speciálními znalostmi a vědomostmi v určitém oboru, která tyto znalosti a vědomosti využívá k objasnění konkrétních skutečností důležitých pro správné zjištění a stanovení daně. Musí jít o osobu rozdílnou od správce daně, jakož i ostatních účastníků (znalec je tzv. třetí osobou), kteří zpravidla nemají odborné znalosti, i kdyby je však měli, přesto by bylo nutno znalecký posudek opatřit, neboť při objasňování odborné otázky je třeba kromě odbornosti též znaleckou (vědeckou) objektivitu, nepodjatost a nestrannost.*“ (Josef Baxa, Ondřej Dráb, Lenka Kaniová, Petr Lavický, Alena Schillerová, Karel Šimek, Marie Žiškova: Daňový řád. Komentář, Wolters Kluwer, Praha, 2011, ISBN: 978-80-7357-564-9).

[18] Soud má na základě shora uvedených skutečností za to, že na souzenou věc dopadají dílčí závěry rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 1.7.2010, č.j. 7 Afs 50/2010-60 (publikované ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 2138/2010), když citované rozhodnutí vychází z obdobného znění ustanovení § 14 odst. 7 zákona č. 588/1992 Sb., dle kterého *je-li zdanitelné plnění uskutečněno osobě mající zvláštní vztah k plátcí bez úplaty nebo je-li poskytnuta sleva z ceny, případně cena vyšší, než by byla cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, základem daně je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu bez daně*, a výše citovaného ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb.

[19] Jakkoliv citované rozhodnutí primárně řeší střet dvou znaleckých posudků, kdy ve věci sp.zn. 7 Afs 50/2010 se střetly posudky znalce ustanoveného správcem daně a znalce, který vypracoval posudek k žádosti daňového subjektu, obsahuje citované rozhodnutí zásadní závěr pro souzenou věc, a to: „*V nyní souzené věci nejde o případ, kdy by mohl být skutkový stav věci objasněn různými druhy důkazních prostředků, jak jsou demonstrativním výčtem uvedeny v ustanovení § 31 odst. 4 věty třetí zákona o správě daní a poplatků. Nejde tak o případ, kdy by sám správce daně zjišťoval skutkový stav věci-např. faktický rozsah uskutečněných zdanitelných plnění a od toho odvislý základ daně. Naopak v této věci zákon o dani z přidané hodnoty výslovně stanoví, že základ daně je výlučně určen hodnotou ceny zjištěné podle zvláštního právního předpisu bez daně. Rozhodujícím důkazem k výši této ceny je právě znalecký posudek. Je tomu tak proto, že k určení, resp. posouzení rozhodných skutečností je třeba odborných znalostí. Tyto znalosti ovšem správní orgány nemají. Nemohly by pak vystupovat v daňovém řízení jako správci daně ale jako třetí osoby-znalci (§ 7 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků).*“

[20] S ohledem na shora citovanou judikaturu a právní úpravu bylo na správci daně, aby v případě, že považoval žalobcem na základě zákonné povinnosti předložený znalecký posudek za nevěrohodný, nechal zpracovat nový znalecký posudek, kterým by byla zjištěna cena nemovitosti, resp. skutečnosti vedoucí ke správnému stanovení základu daně. Zjištění základu daně je otázkou, k jejímuž řešení je třeba odborných znalostí a s ohledem na úpravu daně z převodu nemovitosti a judikaturu dotýkající se ocenění nemovitosti pro účely stanovení základu daně, k ocenění nemovitosti je povolán znalec. Skutečnost, že správce daně měl k dispozici pro posouzení ceny nemovitosti zaměstnance s příslušným vzděláním a znalostmi, není rozhodná, neboť daňový řád, který by umožňoval provést ocenění vlastními zaměstnanci, nabyl účinnosti až poté, co bylo ocenění provedeno. V této souvislosti soud poukazuje i na shora citovaný komentář k nové právní úpravě. Nutnost opatřit znalecký posudek k objasnění odborné, skutkové otázky je o to naléhavější za situace, kdy zákon o správě daní a poplatků, na rozdíl od správního řádu a daňového řádu, výslovně neposkytoval správci daně oprávnění k posouzení otázek, k jejichž objasnění jinak vyžaduje hmotné právo znalecký posudek, případně k jejichž objasnění na základě hmotného práva dovodila judikatura nutnost ocenění znalcem.

[21] K uvedenému je vhodné opakovaně odkázat na citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věci sp.zn. 7 Afs 50/2010, a to konkrétně na závěr ohledně charakteru správce daně, kdy tento uvedl, že *„jak zcela přiléhavě konstatoval krajský soud, že správnímu orgánu nesvědčí pozice arbitra, znalce, případně revizního znalce, jež by byl sto usuzovat, který znalecký posudek je správný a který nikoliv. To by žádného znalce nebylo třeba a postačilo by, aby zákon o dani z přidané hodnoty obsahoval dikci, že cenu obvyklou stanoví správce daně správní úvahou.“*

[22] V rozsudku ze dne 22.1.2009, č.j. 1 Afs 147/2008-52, připustil Nejvyšší správní soud možnost modifikace ceny nemovitosti zjištěné pro účely daně z převodu nemovitostí znaleckým posudkem správcem daně, nicméně, na rozdíl od souzené věci, se v citované věci jednalo *„v případě zjištění ceny převáděných nemovitostí bez staveb občanské vybavenosti o jednoduchý aritmetický úkon správce daně spočívající v odpočtu jedné položky od druhé.“* Oproti tomu v souzené věci správce daně v rámci dokazování sám vyvrátil závěry znaleckého posudku ing. Š., který byl součástí daňového přiznání žalobce k dani z převodu nemovitosti a závěry citovaného posudku nahradil závěry vlastními, a to závěry zachycenými v Ocenění č. 1/2007, které bylo zpracováno týměž správcem daně, který ve věci jako prvostupňový rozhodoval.

[23] Soud neshledal postup prvostupňového správce daně v souladu se zákonem, když správce daně nepřípustně ocenil nemovitost vlastním zaměstnancem, namísto ocenění nemovitosti znaleckým posudkem, čímž zatížil řízení procesní vadou, která mohla mít vliv na zákonnost.

[24] Nad rámec uvedeného považuje soud za nutné uvést, že je mu známa judikatura Nejvyššího správního soudu, např. ve věci sp.zn. 1 Afs 69/2010, případně na ni odkazující věc sp.zn. 5 As 74/2009 nebo věc sp.zn. 7 As 21/2011, zabývající se charakterem znaleckého posudku předloženého účastníkem řízení, resp. vypracovaného na základě žádosti účastníka řízení a na jeho objednávku. Avšak v souzené věci byl předložen znalecký posudek na základě povinnosti mu uložené zákonem a tedy daňovému subjektu nezbývalo, než nechat znalecký posudek zpracovat. Taktéž otázka, kterou měl znalec zkoumat, byla dána zákonem, a to stanovení ceny převáděné nemovitosti.

[25] Jakkoliv by bylo možné na základě uvedené judikatury považovat účastníkem předložený znalecký posudek za toliko prostý listinný důkaz, není na místě aprobovat postup správce daně na základě uvedené judikatury. Za prvé není případným posouzením znaleckého posudku jako prostého listinného důkazu suspendována povinnost stanovit cenu převáděné nemovitosti prostřednictvím znalce, jak dovodila dřívější shora citovaná judikatura. Za druhé, i v případě, že by soud dospěl k závěru, že bylo možné, aby prvostupňový správce daně sám, na základě vlastní činnosti a na základě jím získaných informací, stanovil základ daně, v odvolacím řízení se stala otázka skutkových zjištění předmětem odvolacího řízení. Odvolací orgán se toliko přiklonil na stranu zjištění provedených prvostupňovým správcem daně, aniž by jakkoliv ze spisu vyplývalo, že sám žalovaný disponuje dostatečnými odbornými znalostmi v oblasti oceňování nemovitostí a byl tedy s to přezkoumat ocenění, které bylo provedeno prvostupňovým správcem daně.

[26] S ohledem na závěr soudu o porušení procesních předpisů zpracováním Ocenění č. 1/2007 nelze, aby správce daně vycházel při stanovení základu daně a doměření daně toliko z uvedeného ocenění. Jelikož veškeré žalobní námitky se zabývaly buď samotným oceněním nebo podklady pro jeho vypracování, je zřejmé, že po vypořádání možnosti správce daně založit doměření daně na citovaném ocenění, je nadbytečné se zabývat jednotlivými námitkami k zpracování Ocenění č. 1/2007.

V. Shrnutí a náklady řízení

[27] S ohledem na vyslovené závěry nezbylo soudu, než napadené rozhodnutí žalovaného zrušit, a to i bez nařízení jednání podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. a věc mu vrátit k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný vázán právním názorem tohoto soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

[28] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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 úspěšný žalobce má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proto mu soud přiznal právo na náhradu nákladů ve výši 2.000,- Kč za zaplacený soudní poplatek.

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 29.2.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu