



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Petra Kobylky a JUDr. Jany Kubenové v právní věci žalobce: **CORRAL a.s.**, se sídlem Biskupský dvůr 2095/8, Praha, zast. JUDr. Milanem Čichoněm, advokátem se sídlem Špálova 80/9, Ostrava-přívoz, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 2.6.2008, č.j. 7056/08-1400-708135, **s e z a m í t á .**

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Shora uvedeným rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Luhačovicích ze dne 13.2.2008, č.j. 4586/08/304960/2604 (platební výměr), který byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitosti ve výši 502 320 Kč podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti (dále jen zákon o trojdani).

V rozhodnutí je zejména uvedeno, že v posuzovaném případě byla dne 1. 10. 2004 uzavřena leasingová smlouva dle ust. § 269 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, mezi poskytovatelem leasingu společností Union Leasing, IČ 60792710 (nyní CORRAL a.s.) a příjemcem leasingu, společností ESCALIA a.s., IČ 26818965. Účelem této smlouvy o finančním leasingu nemovitostí byla následná koupě najaté věci (nemovitostí specifikovaných v čl. II bod 1 leasingové smlouvy). Při finančním leasingu je konstrukce a povaha plateb odlišná od nájemní smlouvy. Platby nejsou nájemným, nejsou jen platbami za užívání, ale jejich prostřednictvím je uhrazována kupní cena, za kterou předmět leasingu leasingová společnost pořídila a finanční náklady, které finanční společnost s poskytnutím uvedené služby nesla. Leasingové platby jsou splátkami leasingového úvěru, jejichž prostřednictvím je uhrazován předmět leasingu dle splátkového kalendáře. Leasingový nájemce přejímá smlouvou o finančním pronájmu nebezpečí škody na předmětu leasingu i nebezpečí spojená s jeho provozem, údržbou, opravami. Tato rizika se při úpravě nájemní

smlouvy dle občanského zákoníku připisují pronajímateli. Finanční leasing spočívá v dlouhodobém pronájmu věci nájemci, přičemž jeho cílem je (po skončení doby nájmu) převod vlastnictví k najaté věci na nájemce. Převod vlastnictví je u finančního leasingu většinou zajištěn opčním právem, tedy na základě výzvy nájemce, anebo k němu může dojít automaticky. Oproti tomu je nájemní smlouva (nájem) smluvním typem, který představuje obecnou formu užívání věci za úplatu. Nájemní smlouva je však určena pro vztahy, jejichž ekonomický obsah se od obvyklého cíle leasingu liší. To se projevuje v tom, že pronajímatel je povinen pronajatou věc svým nákladem udržovat a v případě, že pronajatou věc bez zavinění nájemce nelze užívat nebo ji lze užívat omezeně, nájemné nepřisluší nebo je nárok na slevu z nájemného. Nájemné je peněžní částka, kterou nájemce hradí pronajímateli za přenechání práva nemovitost užívat s přihlédnutím k jeho hodnotě a za údržbu a všechny náklady související s vlastním provozem. Z nájemného musí vlastník mj. hradit údržbu a všechny náklady související s vlastnictvím a provozem nemovitosti (daň z nemovitostí, pojištění nemovitosti, poplatek správcovské firmě za správu nemovitosti ap.). Cena za finanční leasing má celkem striktně kalkulovatelnou skladbu. Je to zejména pořizovací cena věci zvýšená o dlužnou službu, čili o úroky podle doby a výše splátek, a konečně i odměna pro poskytovatele leasingu. Je zde i naprosto jiná ekvivalence ve vzájemnosti smluvních plnění. Po zaplacení leasingu se vlastníkem věci stane nájemce, ale po skončení nájmu věci, věc vlastní původní vlastník (pronajímatel).

Právní úprava finančního leasingu je obsažena v ust. § 24 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP). Žalobce své odvolání odůvodňuje ust. § 24 odst. 6 ZDP, dle kterého „je-li předčasně ukončena smlouva o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, považuje se tato smlouva pro účely tohoto zákona, od data uzavření za smlouvu o pronájmu, kdy se po skončení nájemní smlouvy najatý majetek vrací pronajímateli; přitom výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů je pouze část nájemného, které je výdajem (nákladem) podle odst. 4, připadající ze sjednané doby nájmu na skutečnou dobu nájmu, nebo skutečně zaplacené nájemné (jedná se o tzv. operativní leasing). Citované ust. § 24 odst. 6 ZDP je však platné pouze pro účely tohoto zákona. Při ocenění nemovitostí pro účely stanovení základu daně z převodu nemovitostí je nutné v daném případě vycházet z ust. § 2 odst. 3 písm. b) zákona č. 151/1992 Sb., o oceňování majetku a definovat výnos. Leasingová smlouva č. 024/08 12 (uzavřená dne 1. 10. 2004) byla předčasně ukončena na základě „Dohody“, uzavřené dne 14.9.2005. Tato dohoda nabývá platnosti dnem podpisu oběma smluvními stranami a účinnosti nabývá dnem zápisu vlastnického práva k nemovitostem, které byly předmětem leasingové smlouvy č. 024/0812 (čl. V dohody) ve prospěch společnosti BOSWELL. Dne 14.9.2005 došlo k uzavření kupní smlouvy (sp. zn. V-1722/2005-737) mezi žalobcem, jako prodávajícím, a společností BOSWELL a.s., jako kupujícím, s právními účinky vkladu práva do katastru nemovitostí vzniklými dne 7.11.2005. Vklad práva byl v katastru nemovitostí zapsán dne 18.9.2006 na základě „Dohody o narovnání“ (čl. 27 dohody) uzavřené dne 27.7.2006 mezi společností Union Leasing a.s. a společností ESCALIA a.s. Z uvedeného vyplývá, že účinnost dohody o ukončení leasingové smlouvy nastala dnem 18.9.2006, nikoli k 7.11.2005, jak uvádí žalobce. V daném případě byly nemovitosti předmětem leasingu, nikoli předmětem nájmu dle platné nájemní smlouvy. Leasingová smlouva pro potřebu ocenění předmětných nemovitostí výnosovou metodou, nenahrazuje nájemní smlouvu. Ke stanovení základu daně není rozhodné, kde předmětnou nemovitost užíval.

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného.

V žalobě uvedl, že uzavřel dne 14.9.2005 jako prodávající se společností BOSWELL jako kupujícím, kupní smlouvu o převodu nemovitostí, na základě které došlo k převodu vlastnického práva k nemovitostem, a to k budově bydlení čp. 448, na pozemku parc. č. st. 487, jiné stavbě bez č.p. na pozemku parc. č. st. 760 (obě s obchodním názvem Penzion LORETA), k pozemkům parc. č. st. 487 (zastavěná plocha a nádvoří o výměře 26 m²), p. č. st. 760 (zastavěná plocha a nádvoří o výměře 60 m²) a k pozemku pozemková p. č. 2623

(ostatní plocha o výměře 1719 m²), tak jak jsou tyto nemovitosti zapsány u Katastrálního úřadu pro Zlínský kraj, Katastrální pracoviště Valašské Klobouky, na LV č. 1768, pro obec a k. ú. Luhačovice. Katastrální úřad povolil vklad vlastnického práva na základě rozhodnutí sp. zn. V — 1722/2005-737 dne 18.9.2006 s tím, že právní účinky vkladu vznikly dne 7.11.2005. Kupní cena byla sjednána dohodou ve výši 5.530.991,00 Kč a daňové přiznání z převodu nemovitostí bylo podáno dne 14.2.2006. Cena převáděných nemovitostí byla ohodnocena částkou 7 156.490 Kč. Z této částky rovněž byla vypočtena zákonem stanovená sazba daně ve výši 3 %. Správce daně požadoval v řízení doložit nájemní smlouvu k tomu, aby bylo možné využít výnosovou metodu ocenění nemovitosti. Žalobce k výzvě doložil smlouvu o finančním leasingu nemovitostí s její následnou koupí č. 024/0812, dále jen leasingová smlouva ze dne 1.1.2004, která byla uzavřena mezi poskytovatelem leasingu, tj. žalobcem a příjemcem leasingu, tj. společností ESCALIA a.s. Do spisu doložil Dohodu o ukončení leasingové smlouvy ze dne 14.9.2008 a Dohodu o narovnání, uzavřenou mezi žalobcem a společností ESCALIA, a.s. dne 27.7.2006. Dle tvrzení žalobce leasingový nájemce společnost ESCALIA užívala předmětné nemovitosti až k datu 27.7.2006, tj. k datu uzavření Dohody o narovnání s tím, že právní režim se po datu 14.9.2005, tj. po datu uzavření dohody o předčasném ukončení leasingové smlouvy změnil z leasingového vztahu na vztah nájemní.

Žalobce vytkl žalovanému nesprávné hodnocení skutkových zjištění a následně i jejich nesprávné právní posouzení. Žalobce zdůraznil, že i po datu uzavření kupní smlouvy a uzavření dohody o předčasném ukončení leasingové smlouvy dne 14.9.2005 předmětné nemovitosti užíval dosavadní leasingový nájemce, tj. společnost ESCALIA, a.s. Předmětné nemovitosti užíval leasingový nájemce z titulu platně uzavřené dohody o předčasném ukončení leasingových smluv ze dne 14.9.2005 s tím, že dle ust. § 24 odst. 4 ZDP se po předčasném ukončení leasingu leasingová smlouva změnila na smlouvu nájemní. Společnost ESCALIA, a.s. tedy měla platně uzavřenou nájemní smlouvu a předmětné nemovitosti takto užívala až k datu 27.7.2006, kdy uzavřela s žalobcem Dohodu o narovnání, na základě které nemovitosti předala žalobci a ten je ihned předal novému nabyvateli, tj. společnosti BOSWELL, a.s. Tento nový vlastník tedy až po 27.7.2006 mohl tyto nemovitosti účtovat, odepisovat a dělat všechny právní kroky spojené s vlastnictvím k výše uvedeným nemovitostem. K datu 7.11.2005 (právní účinky vkladu do KN) nový vlastník nemovitosti neužíval a ani neprovozoval. Užíval je dosavadní nájemce společnost ESCALIA. Žalovaný ve svém rozhodnutí proto nesprávně vyhodnotil otázku platnosti a účinnosti smluv. Na základě Dohody o narovnání se žalobce se společností ESCALIA, a.s. dohodl na mimosoudním řešení vzájemných soudních a právních sporů. Dohoda o narovnání ovšem v žádném případě nebyla nabývacím titulem pro převod výše uvedených nemovitostí. K převodu vlastnického práva k uvedeným nemovitostem tedy došlo na základě kupní smlouvy o převodu nemovitostí ze dne 14.9.2005. Na základě kupní smlouvy došlo i k nabytí účinnosti dohody o ukončení leasingové smlouvy (čl. 2.7. Dohody o narovnání). Dohoda o narovnání pouze konstatovala, že nemovitosti užíval až ke dni 27.7.2006 leasingový nájemce. To plyne i z toho, že po zápisu vkladu vlastnického práva ve prospěch společnosti BOSWELL a.s. zajistí tato společnost převod odběru energií ze společnosti ESCALIA a.s., na společnost BOSWELL a.s. Jak je tedy zřejmé i v dohodě o narovnání bylo konstatováno, že společnost ESCALIA, a.s., předmětné nemovitosti jako nájemce doposud užívala.

Dle názoru žalobce v rozhodnutí žalovaného byla chybně vyhodnocena právní podstata leasingu a rovněž byla chybně vyhodnocena otázka platnosti a účinnosti smluv v případě tzv. odkládacích podmínek. Účinnost dohody o předčasném ukončení leasingových smluv musela prokazatelně nastat dnem právních účinků povolení vkladu vlastnického práva ve prospěch společnosti BOSWELL, a.s., tak jak bylo v čl. V této dohody smluvními stranami dohodnuto. K datu 14.9.2005 tedy byla platně uzavřena dohoda o předčasném ukončení leasingových smluv s tím, že její účinky byly pouze odloženy do doby splnění odkládací podmínky, tj. do doby vkladu vlastnického práva ve prospěch nového nabyvatele, tj. společnost BOSWELL, a.s., k datu 7.11.2005. K datu právních účinků dohody o předčasném ukončení leasingových smluv, užíval dosavadní leasingový nájemce společnost ESCALIA,

a.s. předmětné nemovitosti na základě nájemní smlouvy s tím, že leasingový vztah se ze zákona změnil do právního režimu nájemního.

Žalovaný ve svém vyjádření uvedl obdobné skutečnosti jako v napadeném rozhodnutí.

Žalobce při jednání před soudem odkázal na rozhodnutí Ústavního soudu Pl. ÚS 29/08, dle něhož daňové zákony nemohou mít rdousící efekt. Předmětný penzion Loreta je neustále ve ztrátě a pak stanovit výpočet daně nákladovou metodou je zcela nepřijatelné. Nemovitost ani není schopna si na zaplacení daně vydělat. V tomto směru odkázal i na žalobní argumentaci.

Žalovaný odkázal na své vyjádření a žalobou napadené rozhodnutí.

Krajský soud v Brně přezkoumal v rozsahu žalobních bodů napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Mezi účastníky je sporné, zda předmětná nemovitost mohla být oceněna výnosovým způsobem (tvrzení žalobce), či nikoliv.

Dle ust. § 10 písm. a) zákona o trojdani základem daně z převodu nemovitosti je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu platná v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednána nižší, než cena zjištěná. Zvláštním právním předpisem je zde zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku. Způsoby oceňování majetku a služeb jsou upraveny v ust. § 2. Dle ust. § 2 odst. 3 písm. a) nákladový způsob vychází z nákladů, které by bylo nutno vynaložit na pořízení předmětu ocenění v místě ocenění a podle jeho stavu ke dni ocenění. Dle ust. § 2 odst. 3 písm. b) výnosový způsob vychází z výnosu předmětu ocenění skutečně dosahovaného nebo z výnosu, který lze z předmětu ocenění za daných podmínek obvykle získat a z kapitalizace tohoto výnosu (úrokové míry). Prováděcím předpisem, platným a účinným pro posuzovanou věc k zákonu č. 151/1997 Sb. byla vyhláška č. 540/2002 Sb. (zrušena vyhl. č. 3/2008 Sb.) Dle ust. § 21 odst. 1 vyhl. č. 540/2002 Sb., je-li pronajata stavba, popřípadě s příslušenstvím s pozemkem, která by se oceňovala při nákladovém způsobu ocenění podle § 3, jako celek jednomu nebo více zájemcům, ocenění se taková stavba výnosovým způsobem.

Z obsahu správního spisu pro posouzení věci soud zjistil, že na nemovitosti, které byly v posuzovaném případě předmětem daně z nemovitosti, byla dne 1.10.2004 uzavřena smlouva o finančním leasingu s následnou koupí č. 024/0812. Předmětná smlouva byla uzavřena mezi společností Union Leasing (nyní žalobce) a společností ESCALIA. Dne 14.9.2005 byla mezi žalobcem a společností ESCALIA uzavřena dohoda o ukončení leasingové smlouvy ze dne 1.10.2004, č.024/0812. Dle čl. V dohoda nabývá platnosti dnem podpisu oběma smluvními stranami a účinnosti nabývá dnem zápisu vlastnického práva ve prospěch společnosti BOSWELL, a.s. k nemovitostem, které byly předmětem leasingové smlouvy. K zápisu vlastnického práva k nemovitostem ve prospěch společnosti BOSWELL došlo na základě kupní smlouvy mezi žalobcem a BOSWELL, uzavřené dne 14.9.2005 rozhodnutím KÚ pro Zlínský kraj, Katastrální pracoviště Valašské Klobouky č.j. V-1722/2005-737, ze dne 18.9.2006 (právní účinky vkladu ke dni 7.11.2005).

Pro určení způsobu ocenění je pak rozhodující, zda v den nabytí nemovitosti byla tato pronajata (ocenění výnosovým způsobem), či nikoliv (ocenění nákladovým způsobem).

Podle ustálené soudní judikatury, je-li jednoznačně poplatníkem daně z převodu nemovitosti převodce a předmětem daně je úplatný převod nemovitosti a úmyslem zákonodárce je zatížení hodnoty převáděné nemovitosti, tedy převodcem dosažený výnos z prodeje nemovitosti, příp. dosažitelný finanční výnos, je-li dohodnutá cena nižší, než zjištěná, pak musí být ocenění vztaženo ke konkrétně převáděné nemovitosti, která je ve vlastnictví toho, kdo je poplatníkem daně a musí být i při tomto ohodnocení vzat v úvahu právní stav nemovitosti u převodce, nikoliv nabyvatele. Nájemní vztah kupujících existoval po celou dobu vkladového řízení, tj. ode dne podání návrhu na vklad až do dne provedení

vkładu. Převodce je stále vlastníkem, který nadále realizuje všechna práva a povinnosti spojené s vlastnickým právem, včetně daňových povinností. Teprve provedením vkładu nájem konfusí zanikl, byť s právními účinky ke dni podání návrhu na vklad (srov. rozhodnutí Ústavního soudu, sp. zn. IV. ÚS 500/01, II. ÚS 487/01, III. ÚS 644/01, rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 98/2004-65, 1 Afs 76/2004-59).

V posuzovaném případě byla však nemovitost až do dne provedení vkładu předmětem finančního leasingu. Zde se soud ztotožňuje s názorem žalovaného, že z hlediska zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a navazující prováděcí vyhlášky je potřeba rozlišovat mezi institutem nájmu nemovitosti a institutem finančního leasingu s následnou koupí.

Dle ust. § 24 odst. 6 ZDP, je-li předčasně ukončena smlouva o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku, považuje se tato smlouva, pro účely tohoto zákona, od data uzavření za smlouvu o pronájmu, kdy se po skončení nájemní smlouvy najatý majetek vrací pronajímateli; přitom výdajem k dosažení, zajištění a udržení příjmů je pouze poměrná část nájemného, které je výdajem (nákladem) podle odstavce 4, připadající ze sjednané doby nájmu na skutečnou dobu nájmu nebo skutečně zaplacené nájemné, je-li nižší, než poměrná část nájemného, které je výdajem (nákladem) podle odstavce 4, připadající na skutečnou dobu nájmu. Soud se neztotožnil s názorem žalobce, že by v posuzovaném případě bylo možno aplikovat ust. § 24 odst. 6 ZDP, protože jak vyplývá z citovaného ustanovení jeho aplikace je vyhrazeno toliko pro posouzení věci dle ZDP a nikoliv zákona o trojdaní.

I v dohodě o narovnání, uzavřené mezi žalobcem a společností ESCALIA, je v čl. 2.7. uvedeno, že pro právní jistotu účastníků se tito dohodli výslovně na tom, že podpisem této dohody byly řádně ukončeny leasingové smlouvy ve vztahu se společností ESCALIA a žalobcem. Ani dohoda o narovnání neprokazuje, že by převáděné nemovitosti byly ke dni jejich nabytí společností BOSWELL pronajaty.

V posuzovaném případě tedy nelze dospět k závěru že by nemovitosti, jež jsou předmětem daně z převodu, byly v den jejich nabytí společností BOSWELL pronajaty a jejich ocenění by mohlo být provedeno výnosovým způsobem, jak namítal žalobce.

S ohledem na výše uvedené neshledal soud námitky žalobce důvodnými.

Náhrada nákladů řízení před krajským soudem, ani před Nejvyšším správním soudem, nebyla přiznána žádnému z účastníků. Žalobce celkově neměl ve věci úspěch, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá (§ 60 odst.1 s.ř.s.). Žalovanému žádné náklady řízení ve smyslu ust. § 57 s.ř.s. nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, lze podat opravný prostředek (kasační stížnost podle ust. § 102 a násl. s.ř.s.) do dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně. Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele 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 (§ 105 odst. 2 a § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Brně dne 13.10.2010

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu