



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: BORGERS CS spol. s r.o.**, se sídlem Mánesova 81, 301 00 Plzeň, IČ 497 87 365, *zastoupené Mgr. Ing. Jiřím Medunou, daňovým poradcem se sídlem Jetelová 2, 326 00 Plzeň*, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne **5.8.2009 č.j. 6061/09-1400-403003**,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 5.8.2009 č.j. 6061/09-1400-403003 se z r u š u j e a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. **Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení v celkové výši 7.448,- Kč, a to na účet č. 1497345761/0100 vedený u Komerční banky a.s., pobočka Plzeň, ve lhůtě do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobou ze dne 15.10.2009 doručenou Krajskému soudu v Plzni (dále též jen „soud“) dne 19.10.2009 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 5.8.2009 č.j. 6061/09-1400-403003 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“) a náhrady nákladů řízení.

Napadeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí - platebnímu výměru Finančního úřadu v Rokycanech (dále též jen „*správce daně*“) ze dne 7.5.2009 č.j. 40977/09/150960402903 na daň z převodu nemovitostí (dále též jen

„*prvoinstanční rozhodnutí*“ nebo „*platební výměr*“). Prvoinstančním rozhodnutím byla žalobkyni vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 366.069,- Kč.

Správa daní a poplatků byla upravena zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*daňový řád*“).

Problematika daně z převodu nemovitostí byla upravena zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí*“).

Žalobkyně připomněla, že dne 16.3.2009 s ní bylo na základě výzvy k odstranění pochybností ze dne 13.3.2009 č.j. 22031/09/150960402903 zahájeno řízení podle § 43 daňového řádu, tzv. vytykácí řízení. Předmětem řízení bylo odstranění pochybností v přiznání k dani z převodu nemovitostí podaného žalobkyní dne 23.12.2008, konkrétně údajů na řádcích 77 a 79. V průběhu řízení žalobkyně podala písemné vysvětlení dle požadavků správce daně. Dne 16.4.2009 byla vydána zpráva o vytykáčím řízení (č.j. 36371/09/150960402903), ve které správce daně shrnul pochybení žalobkyně zjištěná v průběhu vytykácího řízení a vyměřil daň z převodu nemovitostí ve výši 366.069,- Kč.

Na základě závěrů z provedeného vytykácího řízení byl dne 7.5.2009 pod č.j. 40977/09/150960402903 vydán platební výměr na daň z převodu nemovitostí. Žalobkyně se proti němu dne 10.6.2009 odvolala. Dne 5.8.2009 žalovaný vydal napadené rozhodnutí, kterým odvolání zamítl.

Dle žalobkyně bylo napadené rozhodnutí nezákonné, neboť bylo vydáno v rozporu s právními předpisy na základě nesprávného právního posouzení.

Žalobkyně zopakovala, že dne 19.8.2008 uzavřela kupní smlouvu, jejímž předmětem byl převod nemovitosti - pozemku parc.č. 904/8 o výměře 43.000 m² v obci a k.ú. Volduchy - z vlastnictví žalobkyně do vlastnictví společnosti ASSET RENT - STOREHOUSE s.r.o. Kupní cena byla sjednána ve výši 476.000,- EUR. Žalobkyně dne 22.12.2008 podala v souladu s § 21 odst. 2 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí, kde na řádku 83 vyčíslila základ daně ve výši ceny sjednané v souladu s § 10 odst. 1 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Pro stanovení základu daně žalobkyně vycházela ze sjednané kupní ceny ve výši 476.000,- EUR a kurzu ČNB ke dni podpisu předmětné kupní smlouvy, tedy ke dni 19.8.2009 ve výši 24,395 Kč/EUR.

Žalovaný se skrze napadené rozhodnutí ztotožnil s názorem správce daně. Podle právního názoru žalovaného je vůle smluvních stran, v konkrétním případě ujednání o splatnosti kupní ceny, závazná i pro daňové řízení. Jestliže tedy smluvní strany projevily vůli zaplatit kupní cenu ve lhůtě 90 dnů od dne podpisu kupní smlouvy, mohlo dle názoru žalovaného dojít k úhradě v libovolný den tohoto období, takže pro přepočtení částky kupní ceny stanovené v EUR na českou měnu je nutné použít kurz platný v den skutečného provedení této platby. Jedině tak lze podle žalovaného říci, v jaké výši žalobkyně

(prodávající) obdržela kupní cenu v české měně, tedy jaká je ve smyslu § 10 odst. 1 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí cena sjednaná.

Jak dále žalovaný uvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí, není případný pohyb měnového kurzu v čase směrem nahoru nebo dolů relevantní, neboť jediným jmenovatelem, kterým je správce daně povinen se při stanovení základu daně z převodu nemovitostí při prodeji nemovitostí za zahraniční měnu řídit, je respektování vůle smluvních stran kupní smlouvy. Závěrem pak žalovaný argumentoval tím, že žalobkyní uváděné účetní postupy nejsou důkazem o správnosti použitého přepočtu kupní ceny. Podle právního názoru žalovaného je nutné v konkrétním případě odlišovat problematiku vzniku pohledávky na straně žalobkyně (prodávající) a samotné náležitosti úplatného převodu vlastnického práva, který je podle § 9 odst. 1 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí předmětem daně z převodu nemovitostí.

Žalobkyně s názorem žalovaného nesouhlasila. Dle žalovaného smluvní strany projevíly v rámci ujednání předmětné kupní smlouvy vůli zaplatit kupní cenu ve výši 476.000,- EUR ve lhůtě 90 dnů ode dne podpisu kupní smlouvy, tedy v kterýkoliv den této lhůty. Podle žalovaného je nutné pro daňové řízení vycházet z tohoto projevu vůle. Zároveň žalovaný uvádí, že za účelem přepočtu kupní ceny stanovené v měně EUR na české koruny je nutné určit skutečný den úhrady kupní ceny. Nicméně, jak je uvedeno v rozhodnutí žalovaného, úhrada byla skutečně provedena až 93 dní po podpisu smlouvy, tedy po lhůtě sjednané smluvními stranami. Je tedy otázkou, zda pro daňové řízení má přednost vůle smluvních stran vyjádřená v kupní smlouvě (lhůta splatnosti v délce 90 dnů od podpisu kupní smlouvy), nebo skutečný den úhrady bez ohledu na ujednání v kupní smlouvě. Odpověď na tuto otázku není z odůvodnění rozhodnutí žalovaného zřejmá. Zodpovězení této otázky má však vliv na určení kurzu ČNB použitého pro přepočet kupní ceny stanovené v zahraniční měně na českou měnu, tedy na výši ceny sjednané, potažmo výši základu daně z převodu nemovitostí. Argumentace žalovaného však odporuje jeho vlastnímu postupu, když použil kurz skutečného dne úhrady, tedy kurz ze dne 20.11.2008.

K argumentaci žalovaného týkající se odlišnosti zaúčtování pohledávky a náležitosti úplatného převodu vlastnického práva žalobkyně uvedla, že základ daně z převodu nemovitostí má být stanoven ve výši ceny zjištěné podle zvláštního právního předpisu, resp. ceny sjednané, platné v den nabytí nemovitosti. Jelikož daňové předpisy neupravují způsob přepočtu cizí měny na českou měnu v případě stanovení základu daně z převodu nemovitostí, použila žalobkyně pro přepočet úpravu účetních předpisů o ocenění majetku a závazků k okamžiku uskutečnění účetního případu. Ocenění majetku a závazků se podle účetních předpisů provádí prvotně k okamžiku uskutečnění účetního případu (§ 24 odst. 2 zákona o účetnictví). Okamžik uskutečnění účetního případu není upraven ani v zákoně o účetnictví, ani ve vyhlášce provádějící zákon o účetnictví č. 500/2002 Sb., ale v Českém účetním standardu pro podnikatele č. 001 - Účty a zásady účtování na účtech, v bodě 2.4.3. Jaký okamžik je považován za uskutečnění účetního případu při převodu nemovitostí, zde není výslovně upraveno. Na daný případ lze tedy aplikovat poslední větu bodu 2.4.3., podle níž *pro potřeby oceňování pohledávek a závazků vyjádřených v cizí měně ke dni jejich vzniku za okamžik uskutečnění účetního případu považovat u dodavatele den vystavení faktury nebo obdobného dokladu, u odběratele den přijetí faktury nebo*

obdobného dokladu. Jelikož po podpisu kupní smlouvy již nebyla žalobkyně - „dodavatelem“ nemovitosti - vystavena faktura, ale došlo k zaúčtování na základě interního dokladu, lze za den vystavení faktury nebo obdobného dokladu považovat den podpisu kupní smlouvy, v tomto případě 19.8.2008. Ocenění bylo provedeno kurzem ČNB k datu 19.8.2008, a to 24,395 CZK/EUR.

Žalobkyně v této souvislosti odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž je vhodné vymezit den uskutečnění účetního případu ve vnitropodnikové směrnici. Žalobkyně vypracovala a postupuje podle interní účetní směrnice, která stanoví, že za den uskutečnění účetního případu v případě převodu nemovitosti kupní smlouvou je tímto okamžikem den podpisu kupní smlouvy. K tomuto datu žalobkyně provedla ocenění v peněžních jednotkách české měny, tj. aktuálním kurzem ČNB k danému dni.

Žalobkyně shrnula, že daňové předpisy, v tomto případě ani zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ani daňový řád, neupravují způsob použití devizových kurzů pro přepočet cizí měny při stanovení základu daně z převodu nemovitostí. Způsob přepočtu kupní ceny stanovené v zahraniční měně na českou měnu aplikovaný prvoinstančním správcem daně a žalovaným je nesystémový, neboť nelze aplikovat v případech, kdy okamžik úhrady kupní ceny není v kupní smlouvě vůbec sjednán, popř. může být sjednán způsobem, který by neumožnil daňovému subjektu splnit povinnosti vyplývající pro něj ze zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, např. ve splátkách nebo za 2 roky po předání předmětu smlouvy, nebo v případech, kdy skutečná úhrada byla provedena některým z těchto způsobů. Uvedený postup žalovaného by dále daňovým subjektům umožňoval při sjednání splatnosti kupní ceny, resp. při skutečné úhradě kupní ceny, spekulovat na pohyb měnového kurzu, což ani z pohledu státního rozpočtu nelze považovat za irelevantní, jak tvrdí v odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný.

Žalobkyně trvala na tom, že přepočet ceny sjednané v EUR kurzem ČNB ke dni uzavření kupní smlouvy je v souladu s právní úpravou, tedy že základ daně z převodu nemovitostí v předmětném daňovém přiznání byl vyčíslen správně. Okamžik úhrady kupní ceny v souvislosti se stanovením základu daně z převodu nemovitostí je podle právního názoru žalobce irelevantní. Názor žalovaného proto žalobkyně považovala za nezákonný.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 8.12.2009 navrhoval zamítnutí žaloby, když argumentačně vycházel z odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobkyně v replice (ze dne 29.1.2010) na vyjádření žalovaného setrvala na svých názorech prezentovaných v žalobě.

Ze správního spisu se k věci podává následující. Dne 19.8.2008 byla mezi žalobkyní na straně jedné jako prodávající a ASSET RENT - STOREHOUSE s.r.o. na straně druhé jako kupující uzavřena kupní smlouva (dále též jen „*Smlouva*“), jejímž předmětem byl pozemek č. parc. 904/8 o výměře 43.000 m² v obci a k.ú. Volduchy (dále též jen „*Pozemek*“). Pozemek byl zapsán na LV č. 960 v katastru nemovitostí vedeném u Katastrálního úřadu pro Plzeňský kraj, Katastrální pracoviště Rokycany. Sjednaná kupní cena činila dle čl. III Smlouvy 476.000,- EUR. Vklad práva byl povolen rozhodnutím č.j. V-2790/2008-408 s právními

účinky vkladu ke dni 7.10.2008. Vklad práva byl v katastru nemovitostí zapsán dne 9.10.2008.

Dne 23.12.2008 bylo správci daně doručeno přiznání žalobkyně k dani z převodu nemovitostí (dále též jen „*daňové přiznání*“). Přílohami daňového přiznání byly Smlouva a znalecký posudek č. 2251/2008 ze dne 3.11.2008 (dále též jen „*Posudek*“) vypracovaný Ing. Stanislavem Šlapákem, znalcem v oboru ekonomika, ceny a odhady (nemovitosti). Posudek určil výslednou cenu Pozemku ve výši 910.210,- Kč. V příloze č. 1 daňového přiznání žalobkyně uvedla na ř. 74 (cena zjištěná) a ř. 76 (cena zjištěná po odpočtu ceny, resp. hodnoty nemovitostí osvobozených od daně) částku 910.210,- Kč. Na řádcích 77 (cena sjednaná) a 79 (cena sjednaná po odpočtu ceny nemovitostí osvobozených od daně) žalobkyně uvedla částku 11.612.020,- Kč. Na řádce 85 (daň podle § 15 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí) žalobkyně vyčíslila svoji daňovou povinnost ve výši 348.363,- Kč.

Správce daně vydal dne 19.2.2009 pod č.j. 14428/09/150960402903 výzvu k součinnosti třetích osob adresovanou ASSET RENT - STOREHOUSE s.r.o. (doručena dne 24.2.2009), v níž vyzval společnost k zapůjčení originálu, ověřené kopie nebo ověřeného opisu dokladu o úhradě kupní ceny, která byla sjednána ve Smlouvě. Společnost reagovala na výzvu podáním ze dne 5.3.2009, jehož přílohou učinila potvrzení České spořitelny ze dne 2.3.2009 o provedení platby. Podle potvrzení byla kupní cena Pozemku ve výši 476.000,- EUR uhrazena na účet žalobkyně dne 20.11.2008.

Správce daně vydal dne 13.3.2009 pod č.j. 22031/09/150960402903 výzvu k odstranění pochybností o pravdivosti a průkaznosti žalobkyní podaného daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí (ve smyslu § 43 odst. 1 daňového řádu). Žalobkyně byla vyzvána, aby se vyjádřila k údajům uvedeným na řádcích 77, 79, 83, 84, 85 a 86a daňového přiznání s tím, že správce daně má pochybnosti o těchto údajích, neboť dle jeho informací cena sjednaná neodpovídá přepočtu kupní ceny devizovým kurzem platným ke dni úhrady kupní ceny. Výzva byla doručena zástupci žalobkyně dne 16.3.2009.

Žalobkyně reagovala na výzvu správce daně podáním datovaným dne 26.3.2009 doručeným správci daně dne 1.4.2009, v němž svůj postup hájila argumenty shodnými s odvolacími námitkami. Dle úředního záznamu ze dne 24.4.2009 žalobkyně netrvala na ústním projednání zápravy o výsledku vytýkácího řízení.

Dne 16.4.2009 byla správcem daně vydána pod č.j. 36371/09/150960402903 zpráva o vytýkáčím řízení. Správce daně vyslovil ve zprávě přesvědčení, že základem daně měla být kupní cena přepočtená kurzem platným ke dni úhrady kupní ceny (20.11.2008). Základem daně je tak částka 12.202.260,- Kč a daň z převodu nemovitostí činí 366.069,- Kč. Žalobkyně se ke zprávě nevyjádřila.

Dne 7.5.2009 byl vydán platební výměr, podle něhož činil základ daně 12.202.300,- Kč, daň (z převodu nemovitostí) 366.069,- Kč a rozdíl mezi daní a daňovou povinností uvedenou v přiznání k dani činil 17.706,- Kč.

Žalobkyně brojila proti platebnímu výměru odvoláním ze dne 9.7.2009. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání zamítl. V odůvodnění rozhodnutí nejprve zopakoval základní skutečnosti týkající se posuzované věci, načež odkázal na znění § 59 odst. 1 daňového řádu, podle něhož se daně platí příslušnému správci daně v české měně, a znění § 10 odst. 1 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, dle kterého 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.

Sjednání kupní ceny, která představuje úplatu za předmět koupě sjednanou v penězích, je podstatnou náležitostí kupní smlouvy. Žalovaný připomněl, že podle § 588 občanského zákoníku platí, že z kupní smlouvy vznikne prodávajícímu povinnost předmět koupě kupujícímu odevzdat a kupujícímu povinnost předmět koupě převzít a zaplatit za něj prodávajícímu dohodnutou cenu.

Cena sjednaná mezi prodávajícím a kupujícím vzniká volně na trhu a její výše závisí na dohodě smluvních stran. Dohodou o ceně se rozumí ujednání smluvních stran buď přímo o výši peněžní částky, nebo alespoň o způsobu, jakým bude cena vytvořena. K určení kupní ceny dochází nejčastěji stanovením výše kupní ceny určitou částkou. K platnosti kupní smlouvy však postačí, jestliže smlouva obsahuje údaje nebo postup, podle kterých lze výši kupní ceny určit i po uzavření smlouvy. Ustanovení § 589 občanského zákoníku o kupní ceně však omezuje smluvní volnost stran určit si, resp. dohodnout si jakoukoli cenu tím, že cena musí korespondovat s požadavky obecně závazných cenových předpisů, jinak je smlouva neplatná podle § 40a občanského zákoníku. Termín úhrady kupní ceny si účastníci kupní smlouvy mohou rovněž dohodnout. Nikde se nehovoří, že k zaplacení kupní ceny musí dojít v okamžiku předání předmětu koupě a jeho převzetí, resp. k okamžiku nabytí vlastnického práva k nemovitosti. Volnost mají smluvní strany také v tom, jaký způsob zaplacení kupní ceny si zvolí a v jaké měně.

Žalovaný souhlasil s žalobkyní v tom, že v souladu s občanskoprávními předpisy není povinností smluvních stran kupní smlouvy sjednání termínu, ve kterém má být dohodnutá cena uhrazena. Rovněž není povinností smluvních stran stanovit další podmínky, za jakých okolností a jakým způsobem bude dohodnutá cena uhrazena (např. ve splátkách, druh měny apod.). Uvedené je v plné míře na libovůli zúčastněných stran. Podmínky, které si smluvní strany v rámci jejich smluvní volnosti upraví, pak mají za následek zpřesnění poměrů, za kterých určitá situace, v předmětné věci úplatný převod vlastnického práva a způsob zaplacení sjednané kupní ceny, probíhá. Zpřesnění podmínek, za kterých byla kupní smlouva uzavřena, má dopad rovněž v daňovém řízení, které se týká vyměření daně z převodu nemovitostí, neboť správce daně má ve smyslu § 2 daňového řádu za povinnost respektovat vůli stran, které se účastnily úplatného převodu vlastnického práva, který jako takový je předmětem daně z převodu nemovitostí.

V dané věci správce daně prověřil údaje o ceně zjištěné a ceně sjednané, navazující údaje týkající se stanovení základu daně z převodu nemovitostí a údaje týkající se žalobkyní vypočtené povinnosti na dani z převodu nemovitostí, které jsou uvedeny v daňovém přiznání,

a to s údaji, které vyplývají z povinných příloh, které byly žalobkyní předloženy k daňovému přiznání k dani z převodu nemovitostí (§ 21 odst. 3 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), tj. se znaleckým posudkem o ceně zjištěné a se zněním kupní smlouvy. Správcem daně nebyly shledány pochybnosti o ceně zjištěné.

Žalovaný v té souvislosti citoval znění čl. III kupní smlouvy, podle něhož: „*Kupní cena pozemku, který je předmětem převodu podle této smlouvy, byla smluvními stranami dohodnuta na celkovou částku 476.000,- EUR (...) Kupující zaplatí kupní cenu prodávajícímu v plné výši převodem na účet prodávajícího (...), a to do 90 dní ode dne podepsání této kupní smlouvy.*“. Dle žalovaného z uvedeného vyplývá, že v kupní smlouvě je jasně vyjádřena vůle smluvních stran poskytnout si peněžité plnění v cizí měně, a to v termínu výslovně uvedeném v kupní smlouvě, tj. v termínu 90 dní ode dne 19.8.2008, a nikoli ke dni podpisu kupní smlouvy, jak namítá žalobce s odkazem na jím použité postupy účtování. Protože dnem úhrady se tak mohl stát libovolný den z tohoto období, je nutné přepočítat částku kupní ceny stanovené v EUR na českou měnu kursem platným v den skutečného provedení této platby. Jedině tak je možné říci, v jaké výši obdržel prodávající kupní cenu v české měně, tedy jaká částka je ve smyslu § 10 odst. 1 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí cenou sjednanou, kterou je pak třeba porovnat s cenou zjištěnou, aby mohl být stanoven v souladu se zákonem základ daně z převodu nemovitostí.

Žalovaný konstatoval, že správce daně respektoval uvedené smluvní ujednání stran kupní smlouvy a prověřil termín skutečné úhrady kupní ceny. Bez určení skutečného termínu úhrady kupní smlouvy by totiž v předmětné věci nejenom nebylo respektováno znění kupní smlouvy, tj. nebyla by respektována vůle smluvních stran, ale nebylo by možno provést ani přepočet sjednané kupní ceny na peněžní jednotky české měny platným devizovým kurzem, protože daně lze platit pouze v české měně. Případný pohyb měnového kurzu v čase směrem nahoru (který v uvedené věci nastal) nebo dolů není relevantní, jediným jmenovatelem, kterým je správce daně povinen při dodržování zákonných předpisů se řídit při stanovení daně z převodu nemovitostí při prodeji nemovitostí za zahraniční měnu, je respektování vůle stran kupní smlouvy, která jimi byla vyjádřena v rámci jejich soukromoprávního ujednání. Žalobcem namítána irelevantnost správcem daně použitého skutečného okamžiku úhrady kupní ceny, která byla provedena dne 20.11.2008 na účet žalobkyně, tak není pravdivá, protože neodpovídá skutečnému obsahu smluvního vztahu, tedy tomu, jak skutečně mezi sebou strany shora uvedené kupní smlouvy ujednaly úhradu dohodnuté kupní ceny.

Žalobkyní uváděné účetní postupy, jakými bylo o předmětné věci na jeho straně účtováno o vzniku pohledávky vůči kupujícímu, nebyly dle žalovaného důkazem o správnosti použitého způsobu přepočtu kupní ceny, tj. přepočtu kupní ceny ke dni podpisu kupní smlouvy ze dne 19.8.2008. Je věcí případné daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob se těmito účetními záznamy zabývat z hlediska dodržení účetních předpisů. Jediným relevantním důkazem v předmětné věci o úplatném převodu vlastnictví nemovitosti je tak jediné skutečné znění kupní smlouvy. Žalobkyní uváděná argumentace účetnictvím pouze informuje o tom, jak bylo v předmětné věci účtováno o vzniku pohledávky vůči kupujícímu z kupní smlouvy (odběrateli). Není důkazem o tom, jakým způsobem fakticky proběhlo zaplacení za převod. V předmětné věci je nutno rozlišovat problematiku vzniku pohledávky na straně prodávajícího vůči kupujícímu, a to z hlediska účetních předpisů, a samotné

náležitosti úplatného převodu vlastnického práva, který je podle § 9 odst. 1 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí předmětem daně z převodu nemovitostí.

Správce daně postupoval během daňového řízení v souladu se zákony, Listinou základních práv a svobod a v souladu se zněním kupní smlouvy, když na základě důkazů zahájil vytýkácí řízení ve věci žalobkyní nesprávně vykázané výše ceny sjednané, základu daně z převodu nemovitostí a daně z převodu nemovitostí, uvedených žalobkyní v daňovém přiznání k dani z převodu nemovitostí ze dne 10.11.2008. Správce daně rovněž postupoval zákonným způsobem, když sám následně provedl přepočít sjednané kupní ceny v částce 476.000,-EUR devizovým kurzem ČNB CZK/EUR, který se ke dni skutečné úhrady kupní ceny rovnal 25.635 CZK/EUR (cena sjednaná činila po přepočtu uvedeným devizovým kurzem 12.202.260,- Kč).

Žalovaný se ztotožnil s odvolací námitkou týkající se argumentace správce daně uvedené na str. 2 zprávy o vytýkáčím řízení, když uvedl, že v uvedeném případě došlo ke stylistickému pochybení na straně správce daně při zpracování této zprávy. Namísto nesprávně uvedené formulace: „Ačkoli se dle § 59 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, platí daně příslušnému správci daně v české měně, nevyužily zúčastněné strany smluvní volnosti poskytované občanským zákoníkem a nestanovily způsob určení daňového základu pro daň z převodu nemovitostí“, mělo být vhodněji uvedeno: „Ačkoli se dle § 59 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, platí daně příslušnému správci daně v české měně, nevyužily zúčastněné strany smluvní volnosti poskytované občanským zákoníkem pro stanovení kupní ceny a způsobu její úhrady pro účely daně z převodu nemovitostí.“ K tomu žalovaný doplnil, že si je vědom, že základ daně nelze v rámci soukromého práva žádným způsobem sjednat, jelikož je striktně vymezen příslušnými veřejnoprávními předpisy daňového práva.

Dle žalovaného postupoval správce daně v intencích zákona, když žalobkyni na základě kupní smlouvy vyměřil na základě uvedených důkazů daň z převodu nemovitostí ze základu daně, kterým je v předmětné věci ve smyslu § 10 odst. 1 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí cena sjednaná, jako cena vyšší. Daň z převodu nemovitostí byla platebním výměrem správně vyměřena ve výši 366.069,- Kč, a to ze zaokrouhleného základu daně (§ 17 daňového řádu) ve výši 12.202.300,- Kč sazbou daně ve výši 3 % ze základu daně (§ 15 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), když rozdíl mezi správcem daně vyměřenou daňovou povinností a odvolatelem v daňovém přiznání vykázanou daňovou povinností činil v uvedené věci 17.706,- Kč.

Při jednání konaném u zdejšího soudu dne 20.9.2011 strany setrvaly na svých stanoviscích.

Po provedeném jednání soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“ nebo „s.ř.s.“).

Podle § 65 odst. 1 s.ř.s. se ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, může žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Podle § 75 odst. 1 s.ř.s. vychází soud při přezkoumání rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Podle § 75 odst. 2 s.ř.s. soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Podle § 78 odst. 1 s.ř.s. je-li žaloba důvodná, soud zruší napadené rozhodnutí pro nezákonnost nebo pro vady řízení. Pro nezákonnost zruší soud napadené rozhodnutí i tehdy, zjistí-li, že správní orgán překročil zákonem stanovené meze správního uvážení nebo jej zneužil. Podle § 78 odst. 7 s.ř.s. soud zamítne žalobu, není-li důvodná.

Pro rozhodnutí ve věci se jako stěžejní ukázalo být znění § 10 odst. 1 písm. a) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Podle něj je základem daně z převodu nemovitostí cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu [zde odkaz na zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů] 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.

Pro případ, že základem daně je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, zákon jednoznačně stanovil jako rozhodující cenu platnou v den nabytí nemovitosti, a to i v případě, je-li cena nemovitosti sjednaná dohodou nižší než cena zjištěná [§ 10 odst. 1 písm. a) část věty první před středníkem zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí]. V posuzované věci však tato situace nenastala – smluvní strany se na ceně dohodly, přičemž cena sjednaná převyšovala cenu zjištěnou (viz výše). Na takový případ tak dopadá režim nastavený § 10 odst. 1 písm. a) věty druhé zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který považuje za základ daně cenu sjednanou, ovšem bez další konkretizace ve smyslu jejího ukotvení ke konkrétnímu okamžiku.

Zatímco žalobkyně považovala pro přepočítání ceny sjednané v měně euro za rozhodující den uzavření kupní smlouvy, žalovaný založil své rozhodnutí na závěru, že oním dnem je den skutečné úhrady platby za nemovitost.

Zdejší soud nesouhlasil ani s jedním z takto vyslovených závěrů.

Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí sice pro případ, že je základem daně cena sjednaná, výslovně nestanoví (na rozdíl od ceny zjištěné), že je rozhodující cena platná v den nabytí nemovitosti, avšak zdejší soud je toho názoru, že stejné pravidlo musí platit i pro případ, že základem daně je cena sjednaná. I tehdy je rozhodující cena platná v den nabytí nemovitosti, neboť právě v tento den dochází k tomu, co je vlastním předmětem daně – převod vlastnictví nemovitosti, tedy její právní nabytí. Jakýkoliv jiný

výklad by popíral podstatu zdanění převodu nemovitostí. Přepočet na českou měnu tak měl být proveden podle kurzu platného ke dni, kdy došlo k převodu vlastnictví nemovitosti.

I když se zdejší soud neztotožnil ani s názorem žalobkyně, ani s názorem žalovaného, dospěl na základě výše uvedeného, že žaloba je důvodná, protože tvrzení žalobkyně o vadném právním výkladu problematiky ze strany žalovaného se ukázalo být jako opodstatněné (i když i žalobkyně vycházela z nesprávného závěru). **Soud proto ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. současně vyslovil, že věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.**

V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Žalobkyně, která měla ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty prvé soudního řádu správního právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyni tak byla přiznána náhrada nákladů řízení v celkové výši 7.448,- Kč, kteroužto výši zástupkyně žalobkyně specifikovala a navrhovala při ústním jednání dne 20.9.2011 [dva úkony právní služby po 1.820,- Kč/úkon (celkem 3.640,- Kč), 3 x náhrada hotových výdajů po 300,- Kč (celkem 900,- Kč), soudní poplatek 2.000,- Kč a DPH ve výši 908,- Kč]. Vzhledem k tomu, že navrhovaná (požadovaná) částka byla nižší, než jakou by dle názoru soudu bylo lze žalobkyni v tomto případě přiznat (minimálně tři úkony právní služby po 2.100,- Kč/úkon, 3 x náhrada hotových výdajů po 300,- Kč, soudní poplatek 2.000,- Kč a DPH), soud, veden přesvědčením, že v případě, že úspěšná strana sporu žádá nižší náhradu nákladů řízení, než jakou by jí bylo možno přiznat, je třeba respektovat to, že otázka výše náhrady nákladů řízení je v dispozici účastníka řízení, rozhodl tak, že žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení v požadované výši 7.448,- Kč (včetně DPH). Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému stanoveno platební místo podle § 149 odst. 1 o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s. a určena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s.

P o u č e n í : *Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost ve dvou písemných vyhotoveních (§ 102 a násl. s.ř.s.). Kasační stížnost se podává u soudu, který napadené rozhodnutí vydal. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.*

Důvody kasační stížnosti jsou taxativně stanoveny v § 103 odst. 1 s.ř.s. Kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu, je nepřipustná (§ 104 odst. 2 s.ř.s.). Kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s.ř.s., nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl (§ 104 odst. 4 s.ř.s.).

Stěžovatel musí být v řízení o kasační stížnosti 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 (§ 105 odst. 2 s.ř.s.).

V Plzni dne 20. září 2011

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu