



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Petra Kobylky a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **AGRO-Měřín, a.s.**, IČ: 49434179, se sídlem Zarybník 516, 594 42 Měřín, zastoupeného JUDr. Milošem Jirmanem, advokátem se sídlem Nádražní 21, Žďár nad Sázavou, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o přezkoumání rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba **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 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 užívací vztahy týkající se těchto nemovitostí, být oceněny výnosovým způsobem (§ 2 odst. 3 písm. b) zák. č. 151/1997 Sb.). Daní z převodu nemovitosti je zatížena převáděná nemovitost a tudíž je nepřipustné, 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 byly opakovaně rušeny zdejším soudem. Naposledy bylo o odvolání rozhodnuto žalovaným dne 4.5.2009, č.j. 7245/09-1400-701836, které dosud nenabýlo právní moci. Podle žalobce dopadá na posuzovaný případ nález 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.

Při jednání oba účastníci setrvali na argumentaci, kterou vyjádřili v žalobě a jejím doplnění, resp. ve vyjádření a jeho doplnění.

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 přihlédnout. 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.“

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

Základem daně z převodu nemovitosti je cena zjištěná podle zvláštního předpisu platná v den nabytí nemovitosti, a to i případě, je-li cena nemovitostí sjednaná dohodou nižší, než cena zjištěná (§ 10 písm. a) zákona o trojdani).

Stavba nebo její část se oceňuje nákladovým, výnosovým nebo porovnávacím způsobem, nebo jejich kombinací, jejichž použití stanoví u jednotlivých druhů staveb vyhláška (§ 4 zák. č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku).

V posuzovaném případě je předmětem sporu, zda nemovitosti ocenit nákladovým způsobem (tvrzení žalovaného) nebo výnosovým způsobem (tvrzení žalobce). Pro určení způsobu ocenění je pak rozhodující, zda v den nabytí nemovitosti byla tato pronajata (ocenění výnosovým způsobem), či nikoliv (ocenění nákladovým způsobem).

Jak již bylo opakovaně judikováno, 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 vkladu. Převodce je stále vlastníkem, který nadále realizuje všechna práva a povinnosti spojené s vlastnickým právem, včetně daňových povinností. Teprve provedením vkladu 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 však poplatníkem daně nebyl převodce, ale nabyvatel ve smyslu ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani, protože se jednalo o nabytí nemovitosti v konkursu (nyní insolvenčním řízení). Účelem tohoto ustanovení je, aby stát nebyl zkrácen na svém právu vybrat daň z převodu nemovitosti u subjektů, na které byl soudem prohlášen konkurs a současně, aby subjekt v konkursním řízení nebyl zatížen dalším závazkem. Podle názoru soudu úmysl zákonodárce v takovém případě nesměruje ke zdanění převodcem dosaženého výnosu, příp. dosažitelného výnosu z prodeje nemovitostí, neboť převodce, který dosáhl výnosu z prodeje, poplatníkem daně z převodu nemovitosti není. Z těchto důvodů nelze podle názoru soud aplikovat výše uvedenou judikaturu. Poplatníkem daně je nabyvatel a proto musí být při ohodnocení nemovitosti vzat v úvahu právní stav nemovitosti u nabyvatele. Zanikl-li nájemní vztah provedením vkladu do katastru nemovitosti konfusí, s právními účinky ke dni podání návrhu na vklad, pak v den nabytí nemovitosti žalobcem, již předmětný nájemní vztah neexistoval a pro ocenění nemovitosti měla být využita nákladová metoda, nikoliv metoda výnosová.

Soud se dále zabýval tím, zda v posuzovaném případě nedošlo k prekluzi práva na vyměření či doměření daně z převodu nemovitosti. Žalobce sice tuto skutečnost v žalobě nenamítal, uvedl ji až ve svém podání ze dne 3.6.2009, označeném jako doplnění žaloby, tedy po uplynutí dvouměsíční lhůty k podání žalobních námitek (§ 72 odst. 1 s.ř.s.). Tím, zda došlo k zániku práva na vyměření či doměření daně, se však soud musí zabývat z úřední povinnosti (srov. např. rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 1341/08, I. ÚS 1419/07, I. ÚS 2082/09-1).

Podle ust. § 21 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani, ve znění účinném pro přezkoumávanou věc, poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani dědické, dani darovací nebo k dani z převodu nemovitostí, a to do 30 dnů ode dne, v němž je smlouva s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí nebo rozhodnutí, či jiná listina, kterými se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitostem, doručena poplatníkovi daně darovací nebo daně z převodu nemovitostí.

Podle ust. 22 odst. 1 zákona o trojdani daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

V posuzovaném případě byl vklad práva zapsán do katastru nemovitostí dne 4.4.2003. Dne 9.5.2003 podal žalobce přiznání k dani z převodu nemovitostí. Ve smyslu ust. § 22 odst. 1 zákona o trojdani počala prekluzivní lhůta plynout dne 31.12.2003 a skončila 31.12.2006. V posuzované věci bylo rozhodnutí žalovaného, č.j. 9804/06/FR/140, vydáno dne 20.7.2006, bylo tedy vydáno před uplynutím prekluzivní lhůty. Rozhodnutí sice bylo sice zrušeno rozsudkem zdejšího soudu ze dne 21.2.2008, č.j. 183/2006-28, avšak tento rozsudek byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26.2.2009, č.j. 7 Afs 49/2008-46. V důsledku takového postupu předmětné rozhodnutí žalovaného obživilo a stalo se opětovně předmětem posouzení zdejším soudem. V posuzovaném případě tudíž nelze dospět k závěru, že uplynula prekluzivní lhůta zakotvena v ust. § 22 odst. 1 zákona o trojdani.

S ohledem na výše uvedené nezbylo soudu, než žalobu zamítnout.

Náhrada nákladů nebyla přiznána žádnému z účastníků. Žalobce 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, 4 s.ř.s.).

V Brně dne 12.11.2010

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu