



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci, rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Karla Kosteckého a soudkyň Mgr. Lucie Trejbalové a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobců: **a) E. J. b) J. J.**, oba bytem J.N.č.xx proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného č.j. 9164/09-1400-505156 a č. j. 9162/09-1400-505156, obě ze dne 6. 8. 2009,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem č. j. 9164/09-1400-505156 ze dne 6. 8. 2009 se z a m í t á.**
- II. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem č. j. 9162/09-1400-505156 ze dne 6. 8. 2009 se z a m í t á.**
- III. Žádný z účastníků nemá nárok na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobci se v zákonné lhůtě podanými žalobami domáhají přezkoumání v záhlaví uvedených rozhodnutí žalovaného. Rozhodnutím žalovaného č. j. 9164/09-1400-505156 ze dne 6. 8. 2009 bylo k odvolání žalobkyně a) E.J. změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou (dále jen „správce daně“) č. j. 13155/09/187913505818 ze dne 5. 2. 2009, kterým byla žalobkyni vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši xx,- Kč. Platební výměr byl změněn na dodatečný platební výměr a žalobkyni bylo navíc vyměřeno penále ve výši 20% z částky dodatečně vyměřené daně tj. v částce xx,- Kč. Rozhodnutím žalovaného č. j. 9162/09-1400-505156 ze dne 6. 8. 2009 bylo k odvolání žalobce b) J.J.

změněno rozhodnutí správce daně č. j. 13128/09/187913505818 ze dne 5. 2. 2009, kterým byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí rovněž ve výši xx,- Kč. Platební výměr byl změněn na dodatečný platební výměr a žalobci bylo také navíc vyměřeno penále ve výši 20% z částky dodatečně vyměřené daně tj. v částce xx,- Kč.

Krajský soud spojil žaloby dle § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ke společnému projednání a rozhodnutí, protože spolu skutkově souvisí.

Žalobci tvrdí, že žalovaný postupoval nesprávně a nezákonně, když jejich odvolání proti dodatečným platebním výměrům zamítl. Důkazy, které správce daně použil pro dodatečné stanovení daňové povinnosti byly výsledky daňových kontrol. Dle názoru žalobců však daňové kontroly ve věci daně z převodu nemovitostí nebyly zahájeny zákonným způsobem a veškeré úkony následující po zahájení daňových kontrol, včetně vydání napadených rozhodnutí žalovaného, byly učiněny v rozporu se zákonem. Žalobci odkazují na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008 a tvrdí, že v případě daňových kontrol prováděných u žalobců nesplňují protokoly o zahájení daňových kontrol ve věci daně z převodu nemovitostí vložených do základního kapitálu společnosti požadavky, které na tento procesní úkon správce daně klade Ústavní soud ve výše citovaném nálezu, neboť z protokolů o zahájení kontrol nelze seznat, že byly správcem daně jednoznačně formulovány, žalobcům sděleny a v protokolech o zahájení kontrol objektivně zachyceny důvody a podezření, pro které byly daňové kontroly zahájeny. Předmětem sporu s finančními orgány je pak skutečnost, zda žalobci splnili či nesplnili časový test pro osvobození od daně z převodu nemovitostí ve smyslu ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen „zákon o trojdani“). Podle žalobců žalovaný nesprávně ztotožňuje pojem vklad vlastnického práva k nemovitostem a vložení vkladu ve smyslu citovaného ustanovení zákona o trojdani. Žalobci mají za to, že ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani neposkytuje dostatečnou oporu pro jednoznačný závěr, který okamžik je nutné považovat za počátek běhu osvobozovací lhůty. Žalobci namítají, že zápis vlastnického práva do katastru nemovitostí nemá vliv na skutečnost, zda se určitá osoba stane společníkem kapitálové společnosti či nikoli. Podstatný je především notářský zápis, na základě kterého dojde ke schválení vstupu nového společníka a kdy je úředně zdokumentován závazek společníka splatit vklad do základního kapitálu, k čemuž se společník zaváže v podobě prohlášení vkladatele. Již tento okamžik lze považovat za vstup nového společníka do společnosti, neboť závazek ke splacení vkladu může být již ze strany společnosti vymáhán. V případě žalobců byl nepeněžitý vklad splacen ve formě nemovitostí, a to dne 27. 12. 1999. Při výkladu ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani vznikají dle žalobců významné pochybnosti. Ani jeden z rozhodujících právních předpisů, tj. obchodní zákoník a zákon o trojdani neobsahují jednoznačnou definici toho, co se rozumí vkladem nemovitosti do základního kapitálu, přičemž nelze s jistotou určit, který okamžik lze za vložení vkladu považovat. V takovém případě je povinností rozhodujícího orgánu postupovat podle principu *in dubio pro mitius* a dát z důvodů ochrany ústavních principů právní jistoty a předvídatelnosti právní regulace přednost tomu výkladu, který je ve prospěch soukromé osoby. Žalobci nevidí důvod, proč by nebylo možné vázat počátek běhu osvobozovací lhůty na okamžik splacení vkladu, který se podle jejich názoru „vložení vkladu“ v případě nemovitosti velmi blíží. Žalobci navíc konstatují, že v jejich případě došlo k prekluzi práva vyměřit daň z převodu nemovitostí dříve,

než byly správcem daně zahájeny kontroly daně z převodu nemovitostí. Žalobci vycházejí z předpokladu, že k uplynutí osvobození lhůty dle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani došlo dne 27. 12. 2004, přičemž správce daně zahájil daňové kontroly dne 14. 11. 2008. Okamžik rozhodující pro počátek běhu prekluzivní lhůty je konec lhůty osvobození. Dle ustanovení § 22 odst. 1 zákona o trojdani účinném v roce, kdy byly nemovitosti do základního kapitálu společnosti vloženy, započala běžet prekluzivní lhůta pro vyměření daně dne 1. 1. 2005. Prekluzivní lhůta pro vyměření daně tak uplynula ke dni 31. 12. 2007. Správce daně proto zahájil daňové kontroly v rozporu se zákonem v okamžiku, kdy již žalobci neměli ve vztahu k předmětné daňové povinnosti žádná práva a povinnosti ve smyslu § 40 odst. 12 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

K podaným žalobám se písemně vyjádřil žalovaný, který setrval na svých závěrech uvedených v napadených rozhodnutích a navrhl žaloby zamítnout. Žalovaný navíc zdůraznil, že z protokolů o zahájení kontrol ze dne 14. 11. 2008 je zřejmé, že žalobcům byly důvody zahájení daňových kontrol sděleny při tomto úkonu. Žalobci byli správcem daně seznámeni s tím, že daňové kontroly jsou zahájeny z důvodu prověření dodržení podmínek (tedy pochybností správce daně, které ho vedly k zahájení daňové kontroly) osvobození od daně z převodu nemovitostí v souladu s § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, ve znění platném ke dni právních účinků k prohlášení o nepeněžitém vkladu společníka do základního jmění společnosti č. j. V-4034/2000, a to právě na základě tohoto vkladu pod výše uvedeným č. j. Katastrálního úřadu pro Liberecký kraj, katastrální pracoviště Jablonec nad Nisou a v návaznosti na údaje uvedené v přiznáních k dani z převodu nemovitostí podaných žalobci. Tyto skutečnosti byly žalobcům zřejmé i v kontextu s požadavkem správce daně na předání konkrétních dokladů. Tvzení žalobců o tom, že jim v době zahájení daňové kontroly nebyl sdělen a znám důvod zahájení předmětné daňové kontroly, jak je požadováno v intencích nálezu Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008 je dle názoru žalovaného ryze účelové.

Na vyjádření žalovaného reagovali žalobci replikami ze dne 7. 1. 2010. Žalobci uvedli, že není pravdivé tvrzení žalovaného o tom, že obsahem protokolů o zahájení daňových kontrol ze dne 14. 11. 2008 je konkrétní vymezení důvodů a pochybností správce daně, pro které byly daňové kontroly zahájeny, tak jak to požaduje Ústavní soud ve svém nálezu sp. zn. 1835/07 ze dne 18. 11. 2008. Žalovaný odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Praze č. j. 44 Ca 100/2009-29 ze dne 20. 10. 2009 nebo rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Ca 194/2007-66 ze dne 30. 11. 2009, kdy v obou případech správní soudy dovodily, že Ústavní soud ČR je hlavním interpretátorem ústavního pořádku a právě v tomto smyslu musí být jeho rozhodnutí závazná. Dokud nebude předmětný nález revidován ze strany samotného Ústavního soudu, je z něj třeba v obdobných kauzách vycházet a respektovat jej jako ústavně konformní výklad ustanovení § 16 daňového řádu. K prekluzi práva státu vyměřit či doměřit daň žalobci uvádějí, že i v případě, že by zdejší soud nevzal za správný jejich právní náhled na počátek a konec běhu lhůty pro osvobození od daně, na což navazuje počátek a konec prekluzivní lhůty pro vyměření daně, došlo v dané věci k prekluzi práva státu vyměřit či doměřit daň. Daňová kontrola vedená správcem daně totiž představuje nezákonný úkon jako celek, ke kterému nelze s ohledem na možné přerušení běhu prekluzivní lhůty dle § 47 odst. 2 daňového řádu vůbec přihlížet. Ve vyjádření k replikám žalobců žalovaný odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 15/2010-89 ze dne 15. 4. 2010 a č. j. 1 Afs 28/2010-107 ze dne 13. 5. 2010 a vyjádřil přesvědčení, že závěry

učiněné v usnesení Ústavního soudu pod sp. zn. I ÚS 1835/07 na danou právní věc nedopadají.

Ve věci proběhlo dne 24. 8. 2010 ústní jednání, při kterém žalobci i žalovaný setrvali na svých stanoviscích.

Ze správního spisu, který si soud od žalovaného vyžádal, vyplývají následující pro věc rozhodné skutečnosti:

Dne 27. 12. 1999 bylo sepsáno prohlášení o nepeněžitém vkladu manželů E. a J. J. do základního jmění obchodní společnosti A. J. s.r.o. (od 5. 11. 2003 změna názvu na K. J. s.r.o.). Tím došlo ke zvýšení základního kapitálu společnosti a současně k majetkovému vstupu manželů J. do společnosti. Nepeněžitým vkladem byly nemovitosti zapsané na listu vlastnictví č. 489 pro katastrální území Janov nad Nisou a nemovitosti zapsané na listu vlastnictví č. 1044 pro katastrální území Loučná nad Nisou. Vklad práva byl zapsán rozhodnutím Katastrálního úřadu v Jablonci nad Nisou pod č. j. V-4034/2000 dne 13. 9. 2001, právní účinky vkladu vznikly dnem 28. 12. 2000. Dne 30. 9. 2002 podali žalobci daňová přiznání. Správce daně dne 26. 6. 2006 vyměřil oběma manželům daňovou povinnost ve výši 0 Kč (osvobozeno dle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani). Dne 17. 2. 2005 byla uzavřena smlouva o převodu obchodních podílů, na základě které byly obchodní podíly manželů J. převedeny na pana V.J.. Ke dni 17. 2. 2005 tedy došlo k zániku účasti žalobců ve společnosti. Z obchodního rejstříku byli žalobci vymazáni dne 18. 3. 2005. Dne 14. 11. 2008 zahájil správce daně u manželů Jiskrových daňové kontroly daně z převodu nemovitostí vložených do základního kapitálu společnosti. O zahájení daňové kontroly daňového subjektu J. J. byl sepsán protokol č. xx. O zahájení daňové kontroly daňového subjektu E.J. byl sepsán protokol č. xx. Žalobci byli seznámeni s tím, že se zahajuje daňová kontrola vkladu č.j. xx podle ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Na základě provedených daňových kontrol vydal správce daně dne 5. 2. 2009 platební výměry č. j. xx, kterým byla žalobkyni E.J. vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši xx,- Kč, a č. j. xx kterým byla žalobci J.J. vyměřena daň z převodu nemovitostí rovněž ve výši xx,- Kč. Proti výše uvedeným platebním výměrům se žalobci odvolali.

O podaných odvoláních rozhodl žalovaný napadenými rozhodnutími tak, že platební výměry změnil na dodatečné platební výměry a kromě daně z převodu nemovitostí ve výši xx,- Kč, vyměřil každému ze žalobců navíc penále ve výši 20% z částky dodatečně vyměřené daně tj. v částce xx,- Kč. Svá rozhodnutí odůvodnil tak, že platební výměry ze dne 5. 2. 2009 měly být vydány jako dodatečné platební výměry, neboť původně vyměřená daňová povinnost byla nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti. Žalovaný dále uvedl, že pro začátek běhu lhůty pro osvobození dle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani je důležité datum právních účinků vkladu, neboť tímto dnem vznikl předmět daně z převodu nemovitostí. Správce daně obdržel od katastrálního úřadu originál prohlášení vkladatele sepsané dne 27. 12. 1999, které bylo v rámci správního řízení vloženo do katastru nemovitostí. Právní účinky vkladu nastaly dne 28. 12. 2000. Tímto dnem došlo k úplatnému převodu vlastnictví k nemovitostem a tím i ke vzniku předmětu daně z převodu nemovitostí ve smyslu § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani. Převádí-li se nemovitá věc na základě smlouvy, nabývá se vlastnictví vkladem do katastru nemovitostí podle zvláštních předpisů, pokud zvláštní zákona nestanoví jinak. Tímto dnem je vymezen i počátek lhůty setrvání

ve společnosti. Jakmile je na základě prohlášení společníka o vkladu do společnosti proveden vklad do katastru nemovitostí, nemovitost ke dni právních účinků vkladu přestává být vlastnictvím vkladatele (společníka) a stává se vlastnictvím společnosti. Tímto dnem také počíná běžet pětiletá lhůta uvedená v § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Toto má oporu v § 60 odst. 1 (poslední věta) obchodního zákoníku, kde se výslovně uvádí, že vlastnické právo přejde na společnost vkladem do katastru nemovitostí a přímo v § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, kde je uvedeno, že od daně z převodu nemovitostí jsou osvobozeny vklady vložené podle zvláštního zákona (obchodní zákoník) do obchodních společností nebo družstev. Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti a nemovitost není společníkovi vrácena. V projednávaném případě nebyla dodržena pětiletá lhůta setrvání ve společnosti a vrácení nemovitosti a zároveň také nebyla splněna povinnost sdělit správci daně způsob vyrovnání, jak je požadováno v § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Jedná se tedy o úplatný převod v souladu s § 9 zákona o trojdani, který přestal požívat podmíněné osvobození poskytnuté § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani. Žalovaný uzavřel svá rozhodnutí s tím, že pětiletá lhůta v souladu s § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani uplynula dnem 28. 12. 2005. Do tohoto dne neběžela lhůta pro vyměření. V § 22 odst. 1 zákona o trojdani se uvádí, že daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Ze znění odst. 2 téhož paragrafu vyplývá, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Prekluzivní lhůta podle § 22 odst. 1 zákona o trojdani začala běžet dne 1. 1. 2006 a končila dne 31. 12. 2008. V této lhůtě, tj. dne 14. 11. 2008 byly protokolem zahájeny daňové kontroly dle § 16 daňového řádu. Zahájení daňové kontroly je úkonem směřujícím k doměření daně dle § 47 odst. 2 daňového řádu. Vzhledem k této skutečnosti počala nová prekluzivní lhůta běžet dne 1. 1. 2009 a skončí dne 31. 12. 2011.

Podané žaloby soud projednal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“). Napadená rozhodnutí a rozhodnutí mu předcházející soud přezkoumal v mezích žalobních bodů, vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1, 2 s.ř.s.), a dospěl k závěru, že žaloby nejsou důvodné.

Soud se nejprve zabýval otázkou zákonnosti zahájení daňových kontrol u žalobců. Soudu je znám náleze Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2007, sp. zn. I. ÚS 1835/07, ve kterém Ústavní soud formuloval závěr, „za formální daňovou kontrolu je třeba, a to především, považovat tu, která byla zahájena bez toho, že by zde a priori existovalo podezření o zkrácení daňové povinnosti a bez toho, že by byl daňový subjekt o konkrétních důvodech takového podezření při zahájení kontroly zpraven. Takový postup správce daně je nepřipustným porušením shora vymezené autonomní sféry jednotlivce a proto realizací pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny.“ Soudu je rovněž známo disentanční stanovisko k výroku cit. nálezu a na něj navazující právní názor Nejvyššího správního soudu, prezentovaný zejména v rozsudku ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 - 52 ve věci *E. T. Holding, spol. s r. o.* (publ. pod č. 2000/2010 Sb. NSS), na nějž navázal rozsudek ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 84/2009 - 90, dále rozsudek ze dne 19. 3. 2010, č. j. 5 Aps 2/2010 - 54 ve věci

CIKO s. r. o., či rozsudek ze dne 24. 3. 2010, č. j. 8 Afs 7/2010 - 70 ve věci *HOFFMANN spol. s r. o. Chrudim* (všechna zde cit. rozhodnutí NSS jsou přístupná na www.nssoud.cz), ve kterých Nejvyšší správní soud argumentoval proti závěru Ústavního soudu, odůvodnil, proč nemusí v daném případě závěr Ústavního soudu mechanicky převzít, a uzavřel s tím, že „nelze vyloučit provádění tzv. *namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné*“. Z odlišných právních názorů Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu plyne rozdílná praxe správních soudů při posuzování otázky zákonnosti zahájení daňových kontrol dle § 16 d. ř. Zdejší soud se již ve svých dřívějších rozsudcích (srov. např. rozsudek č. j. 59 A 1/2010 - 59 ze dne 27. 4. 2010) argumentačně ztotožnil s právním názorem prezentovaným Nejvyšším správním soudem. Žalobci citovaný rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Ca 194/2007 – 66 ze dne 30. 11. 2009 byl zrušen rozhodnutím Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 28/2010 – 107 ze dne 13. 5. 2010. I tímto rozsudkem navázal Nejvyšší správní soud na svou shora citovanou konstantní judikaturu, dle které považuje daňovou kontrolu za preventivní nástroj, jehož předmětem je přezkoumání či ověření splnění daňové povinnosti daňovým subjektem. Jejím podstatným znakem je možnost jejího námtkového provedení, tj. správce daně nemusí a priori disponovat podezřením, že kontrolovaný subjekt neplní řádně své povinnosti. Tyto znaky jsou typické pro jakékoliv kontroly prováděné v oblasti veřejné správy. Soud proto dospěl k závěru, že v projednávaném případě byl správce daně oprávněn zahájit u žalobců daňové kontroly, aniž disponoval konkrétním podezřením, že žalobci přiznali svoji daňovou povinnost v nesprávné výši. Správce daně nebyl tudíž povinen sdělit žalobcům důvody pro zahájení daňových kontrol. Tento právní názor přitom obстоjí i v testu proporcionality (v podrobnostech viz judikatura NSS citovaná shora, zejména rozsudek ve věci *E. T. Holding*).

Jádrem sporu zůstává posouzení právní otázky, zda pětiletá lhůta, jak je stanovena v § 20 odst. 6 písm. e) větě druhé zákona o trojdani, počíná běžet dnem splacení vkladu, jak tvrdí žalobci, nebo zda počíná běžet dnem nabytí vlastnického práva ke vkladu, jak rozhodly finanční orgány.

Předmětem daně z převodu nemovitostí je ve shodě s ust. § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Z takto formulovaného ustanovení je nutno dovodit, že pojmově může osvobození od této daně přijít v úvahu pouze tehdy, dojde-li některým ze zákonem stanovených důvodů k úplatnému převodu nebo přechodu vlastnictví k nemovitostem. Jinými slovy řečeno, nedojde-li k úplatnému převodu nemovitostí, není důvod pro to, aby byla vyměřena a placena daň z převodu nemovitostí a aby se uplatnilo osvobození od této daně, jsou-li pro ně splněny zákonné podmínky.

Podle ust. § 20 odst. 6 zákona o trojdani jsou od daně z převodu nemovitostí osvobozeny v tomto ustanovení vyjmenované převody a přechody vlastnictví k nemovitostem, podle písm. e) téhož ustanovení jsou osvobozeny i vklady vložené podle zvláštního zákona do základního kapitálu obchodních společností nebo družstev (dále jen "společnost"). Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člena v družstvu (dále jen "společník"),

s výjimkou případu úmrtí společníka, a nemovitost není společníku vrácena, přičemž po dobu těchto pěti let neběží lhůta pro vyměření daně. Zánik účasti ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitostí jako skladuje společník povinen oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství místně příslušnému správci daně; součástí tohoto oznámení je i sdělení o způsobu vypořádání.

K otázce vzniku rozhodné skutečnosti, od níž se odvíjí běh pětileté lhůty účasti společníka ve společnosti se opakovaně vyjadřoval také Nejvyšší správní soud, který uzavřel, že doba pěti let, během níž se neuplatní osvobození od daně z převodu nemovitostí, které jsou podle obchodního zákoníku vloženy do základního kapitálu obchodní společnosti [§ 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb.], počíná běžet dnem, kdy obchodní společnost nabude vlastnické právo k těmto nemovitostem (viz např. rozsudek NSS ze dne 7. 12. 2005, č. j. 7 Afs 20/2004, publikováno na www.nssoud.cz).

Jak vyplývá z § 58 obchodního zákoníku, základní kapitál obchodní společnosti je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů všech společníků do základního kapitálu společnosti (dále je používána legislativní zkratka „vklad“) a společník se účastní na základním kapitálu vkladem. Na toto ustanovení navazují především ustanovení § 59 a § 60 obchodního zákoníku. Vklad společníka (ve smyslu legislativní zkratky použité v § 58 odst. 1 obchodního zákoníku) je souhrn peněžních prostředků (peněžitý vklad) nebo jiných penězi ocenitelných hodnot (nepeněžitý vklad), které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti. Nepeněžitý vklad (jímž je i nemovitost) musí být splacen před zápisem výše základního kapitálu do obchodního rejstříku.

Obchodní zákoník rozlišuje před vznikem společnosti správu a splácení vkladu peněžitého a správu a splácení vkladu nepeněžitého. Je-li nepeněžitým vkladem nemovitost, musí vkladatel předat správci vkladu písemné prohlášení s úředně ověřeným podpisem před zápisem společnosti do obchodního rejstříku. I když obchodní zákoník nestanoví náležitosti prohlášení potřebného ke splacení vkladu spočívajícího v nemovitostech, lze dovodit, že toto prohlášení musí obsahovat takové náležitosti, aby bylo možno na jeho základě provést vklad do katastru nemovitostí (vkladuschopná listina). Předáním tohoto prohlášení spolu s předáním nemovitosti je vklad splacen. Vlastnické právo k nemovitosti však nabývá společnost až vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí na základě shora uvedeného písemného prohlášení.

Výše uvedený výklad zastávaný konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu (srov. dále rozsudek NSS ze dne 16. 8. 2006, č. j. 1 Afs 25/2006 – 60 nebo rozsudek ze dne 15. 10. 2008, č. j. 5 Afs 62/2008, publikováno na www.nssoud.cz) považuje zdejší soud na rozdíl od žalobců za jediný správný a nemá důvod se od něj odchýlit. V souzené věci je proto nepochybné, že účinky vkladu vlastnického práva k nemovitostem, které žalobci vložili jako vklad do základního jmění obchodní společnosti A.J. s.r.o. nastaly 28. 12. 2000. K tomuto dni také přestali být žalobci jejich vlastníky a tento den je rozhodný pro vznik daňové povinnosti, popř. od tohoto dne počíná běžet pětiletá lhůta pro osvobození od této daně.

Zmiňované ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani vázalo (a ani dnes tomu není jinak) ztrátu osvobození od daně z převodu nemovitosti rovněž na zánik účasti společníka v obchodní společnosti. Osvobození je vázáno na podmínku, že po vložení vkladu bude společník ve společnosti po dobu pěti let. Pokud v průběhu této pětileté lhůty jeho účast ve společnosti zanikne a nemovitost mu nebude vrácena, zaniká i nárok na osvobození. V projednávané věci není sporu o tom, že účast žalobců ve společnosti zanikla dne 17. 2. 2005.

Lze tedy uzavřít, že žalobci časový test pro osvobození od daně z převodu nemovitostí ve smyslu ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 zákon o trojdani nesplnili. Pětiletá lhůta ve smyslu citovaného ustanovení uplynula dnem 28. 12. 2005, přičemž účast žalobců ve společnosti zanikla již dne 17. 2. 2005.

K prekluzi práva vyměřit daň soud odkazuje na § 22 odst. 1 zákona o trojdani, ve znění platném ke dni právních účinků vkladu do katastru nemovitostí, kde se uvádí, že daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Ze znění odst. 2 téhož paragrafu vyplývá, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. V projednávaném případě však lhůta pro vyměření daně ve smyslu § 22 zákona o trojdani dle ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani neběžela po dobu pěti let od vkladu tzn. od 28. 12. 2000 do 28. 12. 2005. Den od kterého je nutno odvodit běh tříleté lhůty pro vyměření je proto den, kterým došlo k ukončení stavění lhůty. Původní prekluzivní lhůta podle § 22 odst. 1 zákona o trojdani začala běžet tedy až od 28. 12. 2005 a končila dne 28. 12. 2008. V této lhůtě, tj. dne 14. 11. 2008 byly protokoly zahájeny daňové kontroly dle § 16 daňového řádu. Daňové kontroly provedené u žalobců byly zahájeny v souladu se zákonem i ústavním pořádkem (viz výše) a představují úkony ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, které založily běh nové prekluzivní lhůty, neboť byly učiněny, zcela nepochybně v průběhu původní lhůty k vyměření daně dle § 47 odst. 1 daňového řádu. Zahájení daňových kontrol dne 14. 11. 2008 založilo běh nové prekluzivní lhůty, která uplyne dnem 31. 12. 2011. Daň z převodu nemovitostí byla žalobcům pravomocně doměřena dne 6. 8. 2009. Je tedy zcela zřejmé, že daň byla žalobcům doměřena v rámci prekluzivní lhůty (viz rozsudek NSS ze dne 21. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 - 61, publ. pod č. 954/2006 Sb. NSS).

Na základě přezkoumání v rámci žalobních bodů nebyla shledána napadená rozhodnutí nezákonnými, netrpí ani vadami, pro které by je soud musel zrušit z úřední povinnosti, soud proto žaloby jako nedůvodné dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s., dle kterého, 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. Ve věci měl úspěch žalovaný, náhradu nákladů nežádal. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů právo.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě 2 týdnů po doručení tohoto usnesení, k Nejvyššímu správnímu soudu, prostřednictvím **soudu podepsaného**, písemně, trojmo.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel dle § 105 odst. 2 s.ř.s. zastoupen **advokátem**.

Kasační stížnost lze podat pouze **z důvodů** uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s., dle § 106 odst. 1 s.ř.s. musí kasační stížnost **obsahovat** kromě obecných náležitostí označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu rozhodnutí bylo doručeno.

Kasační stížnost **n e m á** odkladný účinek. Jiné opravné prostředky nejsou přípustné.

V Liberci dne 24. srpna 2010

Mgr. Karel Kostecký, v.r.
předseda senátu