



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
bytem X
zastoupen daňovým poradcem Mgr. Vladimírem Richterem
sídlem Dolení 20, 514 01 Jilemnice

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2020, č. j. X

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 5. 2020, č. j. X, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 10. 2018 č. j. X, na daň z příjmů fyzických osob, kterým byla žalobci za zdaňovací období roku 2014 doměřena daň ve výši 149 610 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 29 922 Kč.
2. Dne 30. 3. 2015 podal žalobce přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014, ve kterém vykázal výčet dílčího základu daně ve výši 22 581 Kč. V příloze č. 2 k výpočtu tohoto dílčího základu daně žalobce uvedl příjmy z nájmu ve výši 32 258 Kč a výdaje ve výši 9 677 Kč. Vlastní vyhledávací činností správce daně zjistil, že žalobce uzavřel s X smlouvu o převzetí dluhu za zaplacení kupní ceny nemovitostí v katastrálním území Zápy ve výši 707 500 Kč a nemovitostí v katastrálním území X ve výši 443 240 Kč. Žalobci tak vznikl v roce 2014 nepeněžní příjem ve výši 1 150 740 Kč na základě dohody o převzetí dluhu. Správce daně proto vyzval žalobce k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob dle § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.
3. Žalobce uvedl, že uzavřel se společností Stavební společnost s.r.o. kupní smlouvu na nemovitosti o celkové ceně 1 150 740 Kč. Dále uzavřel s X smlouvu o převodu obchodního podílu a smlouvu o převzetí dluhu. Uvedl, že veškeré plnění, které obdržel na základě smlouvy o převzetí dluhu, bylo součástí úhrady kupní ceny za převod obchodního podílu. Tento podíl vlastnil déle než 5 let a nebyl součástí jeho obchodního majetku, tudíž byl dle jeho názoru od daně osvobozen.
4. Dne 27. 11. 2017 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014. V rámci daňové kontroly byl žalobce vyzván k předložení smlouvy o převodu obchodního podílu, smlouvy o úschově a dalších důkazních prostředků prokazujících převod a výplatu obchodního podílu.
5. Na tuto výzvu žalobce dne reagoval podáním nazvaným „Doplnění protokolu“, ve kterém uvedl, že dne 23. 12. 2013 se ve společnosti X rozhodli o rozdělení firmy, společníku X připadla čerpací stanice na X a X a obytný dům s obchody v X, žalobci skladový areál X, zemědělská usedlost X a finanční kompenzace ve výši 6 392 539 Kč. Žalobce zároveň předložil správci daně smlouvu o převodu obchodního podílu, smlouvu o úschově, dohodu o převzetí dluhu a dohodu o ukončení účasti společníka ve společnosti.
6. Po prozkoumání předložených listin došel správce daně k závěru, že převzetím dluhu vznikl žalobci jiný majetkový prospěch (bezúplatný příjem) ve smyslu § 10 odst. 1 písm. n) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále pouze „ZDP“). Žalobce ke kontrolnímu zjištění namítal, že převzetí závazku nelze posuzovat samostatně. Závazek, jehož převzetím měl vzniknout nepeněžní příjem, by nevznikl, kdyby nebyl součástí celého komplexu smluv, je nutné nahlížet na něj jako na součást plnění převodu obchodního podílu. Žalobce

na podporu svých argumentů navrhl výsledek svědka X.

7. Dne 29. 6. 2018 byl za přítomnosti žalobce vyslechnut svědek X, který mimo jiné uvedl, že kupní smlouvy na prodej nemovitostí a smlouva o převzetí dluhu byly uzavřeny v souvislosti se smlouvou o převodu podílu. Dne 12. 10. 2018 byl žalobce seznámen se stanoviskem správce daně ke kontrolnímu zjištění. Vzhledem k tomu, že nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, přistoupil správce daně k projednání a podpisu zprávy o daňové kontrole, čímž byla daňová kontrola ukončena.
8. Na základě výše uvedených zjištění vydal správce daně dne 18. 10. 2018 dodatečný platební výměr, proti kterému podal žalobce dne 2. 11. 2018 odvolání.
9. Správce daně po doplnění odvolacího řízení postoupil svá zjištění žalovanému. Po posouzení všech důkazních prostředků dospěl správce daně k závěru, že uzavřením kupních smluv ze dne 13. 1. 2014 na prodej nemovitosti X za sjednanou cenu 707 500 Kč a nemovitosti X za sjednanou cenu 443 240 Kč vznikl žalobci vůči společnosti X závazek ve výši 1 150 740 Kč, který X prospěch, který je předmětem daně z příjmů dle § 10 odst. 1 písm. n) ZDP. Správce daně tak neakceptoval tvrzení žalobce, že převzetí závazku je nutné posuzovat jakožto součást převodu obchodního podílu, který je v daném případě od daně osvobozen. S výsledky doplnění odvolacího řízení a jejich hodnocením žalovaným byl žalobce seznámen.
10. Se závěry správce daně se žalovaný v napadeném rozhodnutí plně ztotožnil. Ačkoli lze podle žalovaného z jednání s žalobcem či ze svědecké výpovědi X usuzovat, že v ceně převáděného obchodního podílu mělo být zohledněno převzetí závazku, nebyla tato transakce smluvně ošetřena. Z předložených smluv je patrné, že se jedná o dva zcela odlišné obchody. K dohodě o ukončení účasti společníka ve společnosti ze dne 23. 12. 2013 žalovaný uvedl, že tuto lze posoudit pouze jako trojstranné ujednání mezi společností X, X a žalobcem, ve kterém jsou „zrekapitulovány“ jednotlivé úmluvy těchto stran. Závazek k uzavření těchto smluv byl sice ujednan v rámci dohody o ukončení účasti společníka ve společnosti ze dne 23. 12. 2013, to však nijak neovlivňuje skutečnost, že tyto závazky byly ujednány mimo dohodnutou kupní cenu za prodej obchodního podílu v samostatných smlouvách.

II. Žaloba

11. Žalobce považuje rozhodnutí za nesprávné a tvrdí, že jím byl zkrácen na svých právech. Má za to, že rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně vycházejí z nesprávného a neúplného skutkového zjištění stavu věci a nesprávného právního posouzení věci.
12. V odvolání žalobce namítal, že správce daně nepostupoval podle daňového řádu a nehodnotil důkazy ve vzájemné souvislosti. Pokud tvrdil, že smlouva o převodu obchodního podílu neobsahuje další úhradu a kompenzace, má sice pravdu, když hodnotil tento jednotlivý důkaz. Ve shodě s výpovědí svědka X a dohodou o ukončení společníka ve společnosti ze dne 23. 12. 2013 tomu tak není.
13. Tvrzení správce daně, že dohoda o ukončení účasti společníka je jen jakousi rekapitulací uzavřených dohod, je v rozporu se skutečností i výpovědí svědka. Svědek i žalobce potvrdili, že veškeré dohody byly uzavírány v souvislosti se smlouvou o převodu obchodního podílu, byly tedy podmíněné a uzavírané jako celek a nelze na ně hledět jako na samostatné obchody. Správce daně i žalovaný tak nehodnotili důkazy v souladu s daňovým řádem ve vzájemné souvislosti, nevycházeli ze skutečného obsahu právního jednání a nepřihlédli též ke všemu, co vyšlo během řízení najevo.

14. Žalovaný se vůbec nevyjádřil k bodu 5 odvolání, v němž žalobce namítal, že bez převzetí závazku by nedošlo k transakci a jedná se tudíž o podmíněnou součást kupní ceny. Žalovaný pouze zopakoval, bez řádného zdůvodnění, že správce daně toto neakceptoval a žalovaný se ztotožňuje s názorem, že se jedná o dva odlišné obchody.
15. Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný v písemném vyjádření žalobcovy výhrady vůči hodnocení důkazů odmítnul. Neztotožnil s tvrzením žalobce ohledně převodu obchodního podílu. K převodu účasti na společnosti může dojít výhradně smlouvou o převodu obchodního podílu.
17. Ve vztahu ke kupní ceně za převáděný obchodní podíl, která je předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným, žalovaný uvedl, že smlouva o převodu podílu může být úplatná či bezúplatná. V případě úplatného převodu však musí být cena dostatečně určité stanovena ve vlastní smlouvě. Svoji argumentaci opíral o rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 20. 6. 2000, sp. zn. 32 Cdo 97/2000, a rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 15. 3. 1995, sp. zn. 7 Cmo 120/1994.
18. Ve smlouvě o převodu obchodního podílu ze dne 23. 12. 2013 i článku II. odst. 2.1 dohody o ukončení účasti společníka na společnosti žalobce jasně a určitě vyjádřil, že výše kupní ceny činí 6 392 539 Kč. Toto ustanovení považuje žalovaný za dostatečně určité a jednoznačné stanovení ceny, za kterou byl obchodní podíl převáděn. Žádná další kompenzace v předmětné smlouvě zakotvena není. Tvrzení žalobce, že převzetí dluhu je podmíněnou součástí smlouvy o převodu obchodního podílu, je tedy dle žalovaného nepravdivé a účelové.
19. K žalobcem namítanému nesprávnému vyhodnocení povahy dohody o ukončení účasti společníka na společnosti žalovaný uvedl, že nikdy nezpochyboval, že došlo k uzavření předmětné dohody. Žalovaný též vyhodnotil svědeckou výpověď X a obsah této dohody jako souladný. Přesto posoudil předmětnou dohodu, kupní smlouvy a smlouvu o převzetí dluhu jako samostatné závazky ujednané mimo dohodnutou kupní cenu obchodního podílu žalobce. Svou argumentaci opíral o znění článku II. předmětné dohody.
20. Podle žalovaného je výklad žalobce rozporný s judikaturou Nejvyššího soudu. Vypořádání obchodního podílu nelze provést k tíži společnosti nebo případně z jejího majetku, žalovaný odkázal na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 1. 3. 2007, sp. zn. 29 Odo 641/2005. Závazky z kupních smluv a smlouvy o převzetí dluhu mezi žalobcem a X mohou představovat pouze určité podmínky žalobce, za kterých byl ochoten převést svůj podíl. Nemohou však tvořit součást kupní ceny.
21. Převzetím dluhu panem X tedy vznikl žalobci jiný majetkový prospěch, který byl žalobce povinen zahrnout do svého daňového tvrzení. Žalovaný proto navrhoval, aby soud podanou žalobu v celém rozsahu zamítl s tím, že náhradu nákladů řízení neuplatňuje.

IV. Posouzení soudem

22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu, v souladu s

ustanovením § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.

23. Předmětem sporu je v daném případě otázka, zda byly smlouva o převzetí dluhu a kupní smlouvy na nemovitosti součástí převodu obchodního podílu uzavřené mezi X a žalobcem. A tedy zda byl nepeněžitý příjem žalobce spočívající v převzetí dluhu X osvobozen od daně z příjmu. Žalobce namítá, že veškeré dohody byly uzavírány v souvislosti se smlouvou o převodu obchodního podílu, jsou tedy podmíněné a uzavírané jako celek a nelze na ně hledět jako na samostatné obchody. Žalovaný posoudil předmětnou dohodu, kupní smlouvy a smlouvu o převzetí dluhu jako samostatné závazky ujednané mimo dohodnutou kupní cenu obchodního podílu žalobce.
24. Předmětem daně z příjmů fyzických osob ve smyslu § 3 odst. 1 ZDP jsou příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy. Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, ve smyslu § 10 odst. 1 písm. n) ZDP jsou též bezúplatné příjmy. Dle § 4 odst. 1 písm. r) ZDP, ve znění rozhodném pro předmětné zdaňovací období, se od daně osvobozuje příjem z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci, přesahuje-li doba mezi jeho nabytím a úplatným převodem dobu 5 let.
25. Z dohody o ukončení účasti společníka ve společnosti ze dne 23. 12. 2013 mimo jiné vyplývá, že strany byly povinny dne 23. 12. 2013 na valné hromadě odsouhlasit převod obchodního žalobce na X, současně uzavřít smlouvu o převodu obchodního podílu, na základně které žalobce převedl celý svůj obchodní podíl na X za sjednanou cenu 6 392 539 Kč. Kupní cena měla být vyplacena z advokátní úschovy X v částce 6 000 000 Kč do 31. 12. 2013 a zbývající část ve výši 392 539 Kč do 30. 6. 2014. X se zavázala nejpozději do 15. 1. 2014 prodat žalobci nemovitost Zápy za sjednanou cenu 707 500 Kč a nemovitost X za sjednanou cenu 443 240 Kč. X se dohodl se žalobcem, že přebírá jeho závazek vůči společnosti Stavební společnost s.r.o. za zaplacení kupní ceny za nemovitosti.
26. Ze smlouvy o převodu obchodního podílu ze dne 23. 12. 2013 uzavřené dle § 115 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, mezi žalobcem a X mimo jiné vyplývá, že předmětem smlouvy byl závazek žalobce převést nabyvateli převáděný obchodní podíl a závazek nabyvatele zaplatit řádně sjednanou kupní cenu. Nabyvatel se zavázal zaplatit převodci za převáděný obchodní podíl kupní cenu ve výši 6 392 539 Kč. Kupní cena byla vyplacena z advokátní úschovy X. Podle smlouvy o advokátní úschově finančních prostředků ze dne 23. 12. 2013 byl X povinen složit do advokátní úschovy částku 6 000 000 Kč, kterou byl povinen schovat a žalobci vyplatit po předložení originál smlouvy o převodu obchodního podílu a notářského zápis o konání valné hromady společnosti ze dne 23. 12. 2013.
27. Z dohody o převzetí dluhu ze dne 23. 12. 2013 uzavřené dle § 531 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, mezi žalobcem a X, za účasti společnosti Stavební společnost s.r.o., mimo jiné vyplývá, že uzavřením kupní smlouvy na prodej nemovitostí se společností měl vzniknout žalobci vůči této společnosti závazek ve výši 1 150 740 Kč. X smlouvou tento závazek žalobce ve výši 1 150 740 Kč převzal a zavázal se ho za něj zaplatit.
28. Z Kupní smlouvy č. X ze dne X uzavřené dle § 2128 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, mezi společností Stavební společnost s.r.o. a žalobcem mimo jiné vyplývá, že prodávající a kupující sjednali kupní cenu za nemovitost Zápy ve výši 707 500 Kč. Proávající a kupující dále sjednali kupní cenu za nemovitost X ve výši 443 240 Kč.
29. Z vyjádření žalobce a svědecké výpovědi X lze usuzovat, že v ceně převáděného obchodního podílu mělo být zohledněno převzetí závazku. Přestože skutečným záměrem

žalobce a zúčastněných stran mohlo být vypořádání majetkových poměrů společnosti, transakce spočívající v převodu obchodního podílu takto nebyla smluvně ošetřena. Z předložených smluv vyplývá, že se jedná o dva zcela odlišné obchody. Vypořádání poměrů mezi společníky ve společnosti, resp. ukončení účasti společníka ve společnosti je možné zajistit různými způsoby. Lze tak učinit např. vypořádacím podílem společníka, rozdělením společnosti, úplatným převodem obchodního podílu, případně jiným způsobem. Volba způsobu úpravy smluvních vztahů mezi stranami závisí zcela na jejich vůli a záleží pouze na jejich rozhodnutí, kterou možnost si zvolí. Při konstrukci závazků, prostřednictvím kterých strany hodlají provést svůj záměr, je však nutné pamatovat, že různá soukromoprávní řešení mohou mít za důsledek odlišné daňové dopady. Povinností správce daně není nalezení daňově nejvýhodnějšího řešení určitého obchodního záměru, nýbrž posouzení daňových důsledků konkrétně vymezeného skutkového stavu.

30. Ze smlouvy o převodu obchodního podílu jednoznačně vyplývá, že kupní cena za převod obchodního podílu byla v článku II. odst. 2.1 dostatečně určité ujednána jako částka ve výši 6 392 539 Kč. Současně byly ošetřeny podmínky její úhrady. Žádná další úhrada či výslovná kompenzace za převod obchodního podílu z žalobce na X nebyla mezi stranami této smlouvy ujednána. Ostatní smlouvy, které žalobce uzavřel, sice směřovaly k vypořádání poměrů ve společnosti, nelze však dovodit, že plnění z těchto dalších smluv jsou součástí kupní ceny obchodního podílu. Soud souhlasí se závěry žalovaného, že z článku II. dohody o ukončení účasti společníka ve společnosti vyplývá, že se jedná o jednotlivé samostatné závazky.
31. A ve shodě se žalovaným soud konstatuje, že z ustálené judikatury Nejvyššího soudu (rozsudku ze dne 27. 5. 2009 sp. zn. 29 Cdo 4234/2007; usnesení ze dne 1. 3. 2007, sp. zn. 29 Odo 641/2005), vyplývá, že vypořádání ceny za převod obchodního podílu dle § 115 odst. 3 obchodního zákoníku nebylo možno provést z majetku společnosti nebo k její tíži. Součástí kupní ceny obchodního podílu tedy nemohly být závazky, které ve svém důsledku vedly k převodu nemovitého majetku ze společnosti na žalobce. Tyto závazky bylo možné chápat pouze jako podmínky, za nichž byl žalobce ochoten prodat svůj obchodní podíl X.
32. Žalobce dále namítal, že žalovaný se vůbec nevyjádřil k bodu 5 odvolání, dle kterého by bez převzetí závazku nedošlo k převodu podílu a jedná se tudíž o podmíněnou součást kupní ceny. Podle názoru soudu žalovaný na námitku podmíněnosti a provázanosti závazků reagoval velmi přiléhavě v bodech [37] až [43] napadeného rozhodnutí. Žalovaný nepominul výpovědi svědka X i vyjádření žalobce, na které ve svých úvahách odkazoval. Nelze proto tvrdit, že by se se vznesenou námitkou řádně nevypořádal, dospěl pouze k odlišnému závěru, než který zastával žalobce.

V. Závěr a náklady řízení

33. S ohledem na shora uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
34. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož 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.
35. V souzeném případě měl úspěch žalovaný správní orgán, ten náhradu nákladů řízení nepožadoval, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Liberec 12. březen 2021

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu