



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **P. R.**, zastoupeného Mgr. Antonínem Hulvou, advokátem se sídlem nám. Republiky 1, Opava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 10. 2007, č. j. 22 Ca 235/2006 - 32,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 10. 2007, č. j. 22 Ca 235/2006 - 32, byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 5. 6. 2006, č. j. 15525/110/2005, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Opavě ze dne 23. 8. 2005, č. j. 163470/05/384933/6712 o doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 206 796 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že mezi účastníky je zásadní spor v posouzení otázky, zda po všech uzavřených smlouvách o postoupení svědčí stěžovateli právo oprávněné osoby či nikoli. Podle krajského soudu je nepochybné, že na začátku celého případu bylo 27 oprávněných osob s nevypořádanými restitučními nároky podle zákona č. 221/1991 Sb. ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o půdě“) vůči Zemědělskému družstvu Velká Polom (dále jen „ZD“). Tyto

oprávněné osoby však na základě uzavřených smluv převedly své pohledávky v roce 1995 na společnost NOVA – zemědělský podnik, s. r. o. (dále jen „společnost NOVA“). Uzavřením těchto smluv (původní) oprávněné osoby pozbyly svého restitučního nároku, čímž podle § 33a zákona o půdě ztratily i postavení oprávněných osob. To získala společnost NOVA, oproti čemuž původním oprávněným osobám vznikla pohledávka na úplatu (cenu) za postoupení. Jedině taková pohledávka původně oprávněným osobám nadále svědčila. Jelikož dále již nemohly nakládat s právy, které samy neměly, mohly tyto osoby dále (pozdějšími smlouvami) převádět již jen právě pohledávku na úplatu za postoupení svého dřívějšího restitučního nároku. K tomu právě došlo smlouvami těchto osob uzavřenými se stěžovatelem. Uvedené osoby tak na stěžovatele nepřevědly svůj restituční nárok (s přechodem práv oprávněné osoby dle § 33a zákona o půdě), ale jen a právě pohledávku na zaplacení úplaty za postoupení. Krajský soud proto dospěl k závěru, že od počátku až do konce bylo (a nedošlo-li k vypořádání restitučních nároků, je dodnes) povinnou osobou ZD, které z toho plynoucí závazky nikdy nepřevědlo na kohokoli jiného. Po postoupení z 1. 3. 1995 se oprávněnou osobou stala společnost NOVA. Pohledávka na úplatu za postoupení svědčící po uzavření smluv z 1. 3. 2005 původně oprávněným osobám je již pohledávkou novou, kterou nelze směřovat s původním restitučním nárokem, jakkoli s ním skutkově souvisí. Právě tato pohledávka totiž byla protiplněním společnosti NOVA původním oprávněným osobám za to, že tyto své restituční nároky pozбудou. Finanční ředitelství a správce daně tak postupovaly plně v souladu se zákonem, pokud dovodily, že stěžovateli ani po uzavření nových smluv o postoupení z roku 2000 postavení oprávněné osoby nesvědčí, protože na něj ani nemohlo být převedeno. Z těchto důvodů se na něj nevztahuje osvobození podle § 4 odst. 1 písm. g) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu nesprávného posouzení právní otázky. V kasační stížnosti uvedl, že je soukromě hospodářícím zemědělcem a na přelomu roku 1999 a 2000 byl osloven celkem 27 občanů, kteří měli restituční nároky podle zákona o půdě a tito mu nabídli úplatný převod pohledávek vůči věřiteli, tj. společnosti NOVA. Tyto pohledávky stěžovatel následně vůči této společnosti uplatnil a tato mu navrhla vypořádání restitučních nároků tím způsobem, že s ním uzavřela kupní smlouvy o převodu majetku za cenu odpovídající restitučním nárokům. Stěžovatel s tímto postupem souhlasil v dobré víře, že postupuje v souladu se zákonem o půdě. Takový je skutkový stav očima stěžovatele, který byl při postoupení pohledávek jednotlivých oprávněných restituentů ubezpečen, že jsou na něj postoupeny restituční nároky ve smyslu ustanovení § 33a zákona o půdě. Právní názor stěžovatele vychází z účelu smluvního vztahu, na jehož základě nabyl zemědělské usedlosti. Účelem konstrukce právních vztahů realizovaných na přelomu let 1999 a 2000 bylo převzít (nabýt) restituční nárok třetích osob k zemědělské usedlosti, přičemž při postupu pohledávek z oprávněných restituentů byl ubezpečen, že oprávnění restituenti tímto postupují na stěžovatele restituční nároky. Podle názoru stěžovatele však byly restituční nároky z oprávněných restituentů zcela převedeny a vypořádány v souladu s výše uvedenými právními předpisy. V současné době je vlastníkem zemědělské usedlosti, k níž měli jednotliví oprávnění restituenti restituční nárok a oprávnění restituenti získali úplatu za postoupení restitučních nároků ve výši 2 532 794 Kč. Tímto by měl být stěžovatel plně osvobozen od daně z příjmů ve smyslu ust. § 4 odst. 1 g) zákona o daních z příjmů. Pokud však dospěje soud k závěru, že výše předestřené postoupení restitučních práv nebylo

realizováno jako postoupení restitučních práv, ale jako pouhá cese ve smyslu ust. § 524 a násl. o. z., pak se stěžovatel dovolává neplatnosti takové cese, a to hned z několika důvodů: 1) Právní úkony oprávněných restituentů jsou neurčité, když nespecifikovaly zcela přesně povahu pohledávky, jež je postupována na stěžovatele. Cese pohledávek oprávněných restituentů na stěžovatele tak byla a je neplatná pro neurčitost ve smyslu ust. § 37 odst. 1 o. z. Právní úkon je neplatný pro omyl ve smyslu ust. § 49a o. z., když stěžovatel tento právní úkon (tyto právní úkony) učinil v omylu, jenž vycházel ze skutečnosti, jež byla pro něj rozhodující. Touto skutečností byl právě přechod restitučních nároků, nikoli pouhá cese pohledávek. Nad to byl stěžovatel výslovně ubezpečen, že se touto cesí pohledávek na stěžovatele postupují „restituční nároky“. S poukazem na výše uvedené vady právního úkonu cese pohledávek jednotlivých oprávněných restituentů na stěžovatele, nelze konstatovat nic jiného, než že tyto cese pohledávek byly neplatnými. V důsledku toho vzniklo oběma stranám bezdůvodné obohacení ve smyslu ust. § 451 o. z. V důsledku toho jsou si strany povinny vrátit vzájemné plnění. Tudíž stěžovatel má povinnost vrátit oprávněným restituentům pohledávku vůči společnosti NOVA a oprávnění restituenti jsou povinni vydat stěžovateli částku 2 532 794 Kč. S ohledem na výše uvedené nelze posuzovat částku 1 280 251 Kč jako nepeněžitý příjem stěžovatele, když stěžovatel je podle práva povinen „uhradit“ oprávněným restituentům částku 3 813 045 Kč formou postoupení pohledávky, resp. k uvedenému postoupení nikdy nedošlo. Fakticky vzato tak dnešního dne má stěžovatel závazek vůči oprávněným restituentům ve výši 3 813 045 Kč, resp. závazek vůči společnosti NOVA, neboť neplatně postoupenou pohledávku nelze započít, a pohledávku ve výši 2 532 794 Kč, to vše z titulu vzájemného bezdůvodného obohacení. Předmětný rozdíl tudíž není „ziskem stěžovatele“, ale jeho závazkem vůči společnosti NOVA. Vedle toho pohledávka restituentů vůči společnosti NOVA trvá. Vzhledem k těmto skutečnostem stěžovatel navrhl, aby rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Ze správního spisu vyplynulo, že stěžovatel uzavřel v únoru 2000 s celkem 27 fyzickými osobami, které měly pohledávku vůči společnosti NOVA, smlouvy o postoupení pohledávky podle § 524 o. z., např. v případě postupitelky A. B. za 60 % nominální hodnoty, s tím že cena za postoupenou pohledávku bude uhrazena v šesti ročních splátkách v období roku 2000 až 2005. V podstatě současně uzavřel stěžovatel kupní smlouvy se společností NOVA (dne 29. 2. 2000 o převodu nemovitostí za kupní cenu 3 000 000 Kč a dne 31. 3. 2000 o prodeji nedokončené výroby na přesně specifikovaných pozemcích, zvířat, krmiva, slámy a strojů a zařízení za kupní cenu 813 045 Kč). V obou případech byla kupní cena začtením převedených pohledávek. Dne 31. 12. 2000 uzavřely výše uvedené smluvní strany dohodu o započtení pohledávek podle §§ 358 až 364 obch. zák. v souvislosti s uvedenými kupními smlouvami a smlouvami o postoupení pohledávek.

Podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. g) věta první zákona o daních z příjmů jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny náhrady přijaté v souvislosti s nápravou

některých majetkových křivd podle zvláštních právních předpisů, příjmy z prodeje nemovitostí, movitých věcí nebo cenných papírů vydaných podle zvláštních právních předpisů, příplatek (příspěvek) k důchodu podle zvláštních právních předpisů nebo úroky ze státních dluhopisů vydaných v souvislosti s rehabilitačním řízením o nápravách křivd.

Z koncepce tohoto ustanovení vyplývá jednoznačně úmysl zákonodárce přiznat osvobození od daně z příjmů osobám označeným v restitučních předpisech, jejichž smyslem bylo zmírnění způsobených majetkových křivd, k nimž došlo v rozhodném období, tj. od roku 1948 do roku 1989, jako osoby oprávněné, jímž byl vydán nemovitý či movitý majetek in natura nebo kterým byla poskytnuta v této souvislosti náhrada.

V daném případě však nelze dospět k závěru, že stěžovatel by byl fyzickou osobou, jehož nepeněžitý příjem (rozdíln mezi započtenými pohledávkami a závazky) získaný v souvislosti s uzavřením smluv o postoupení pohledávek podle § 524 a násl. o. z. by byl osvobozen od daně z příjmů fyzických osob podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. g) věta první zákona o daních z příjmů. Tvzení stěžovatele, že 27 fyzických osob na něj převedlo smlouvami své restituční nároky neodpovídá skutečnosti, protože obsah uzavřených smluv nevzbuzuje sebemenší pochybnosti o tom, že jejich předmětem bylo postoupení pohledávky, a není zde proto sebemenší prostor pro jakoukoliv úvahu soudu, jak požaduje stěžovatel. Tvrdí-li stěžovatel, že byl ubezpečen, že jsou na něj převedeny restituční nároky podle § 33a zákona o půdě, není možné než toto jeho tvrzení označit za účelové, protože předmět smluv, které uzavřel s fyzickými osobami v únoru 2000 byl vymezen naprosto jednoznačně, a navíc s ním korespondovaly i kupní smlouvy uzavřené stěžovatelem se společností NOVA a následně i na ně navazující dohoda o započtení pohledávek.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti v dalším stížním bodu namítal neplatnost smluv o postoupení pohledávek, jedná se o nepřipustnou námitku ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s., protože se opírá o důvod, který neuplatnil v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohl. Za této situace nemůže Nejvyšší správní soud k tomuto stížnímu bodu obsahujícímu soukromoprávní námitku vyslovit žádný právní názor.

Nejvyšší správní soud ze všech výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 11. září 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu