



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně: **D. H.**, zast. JUDr. Bohumilem Sadílkem, advokátem se sídlem Valašské Meziříčí, Sokolská 1268, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 2. 2007, č. j. 18653/06-1100-700611, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 6. 8. 2008, č. j. 30 Ca 155/2008 - 18,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, jímž bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 5. 2. 2007, č. j. 18653/06-1100-70061, jakož i rozhodnutí Finančního úřadu ve Valašském Meziříčí ze dne 9. 5. 2006, č. j. 36810/06/405922/4740, pro nezákonnost a věc byla stěžovateli vrácena k dalšímu řízení.

Krajský soud vyslovil v napadeném rozsudku názor, že v daném případě došlo k bezúplatnému převodu podniku z otce P. H. st. na syna P. H. ml. (jehož spolupracující osobou byla žalobkyně, která je jeho matkou), aniž bylo prokázáno, že se jedná o plnění vyplývající z podnikání syna, tedy že se jedná o dar, který je poskytován otcem synovi jako příjem ze synova podnikání ve smyslu § 7 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních

z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Naopak soud dovodil, že se jednalo o dar poskytnutý z osobních rodinných důvodů, obdobně jako je tomu u dědění, z něhož příjem podle § 3 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů dani nepodléhá.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s. ř. s.), tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Soud sice na věc aplikoval správný právní předpis, ale nesprávně ho vyložil. Poukazuje na skutkové okolnosti, kdy P. H. st. dne 31. 12. 2001 bezúplatně převedl na svého syna P. H. ml. podnik „Pekárny Lešňanka“. Vlastnické právo na základě této smlouvy přešlo dnem vkladu práva do katastru nemovitostí (4. 2. 2002). P. H. ml. podal přiznání k dani darovací, řízení však bylo finančním úřadem zastaveno dne 15. 9. 2003 z důvodů, že převod je předmětem daně z příjmů. Bezúplatný převod byl správcem daně posouzen jako dar v souvislosti s podnikáním ve smyslu § 3 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů a P. H. ml. byl upraven za rok 2001 základ daně z příjmů o částku 2 328 765 Kč a byla mu dodatečně doměřena daň ve výši 803 927 Kč (dodatečný platební výměr ze dne 9. 5. 2006, č. j. 36814/06/405922/4740). S ohledem na to správce daně dále upravil základ daně i v r. 2002 (dodatečný platební výměr ze dne 9. 5. 2006, č. j. 36815/06/405922/4740), kdy mu na dani doměřil 425 843 Kč. Upraveny byly i základy daně v letech 2003 a 2004, předmětem odvolacího a následně soudního řízení se tato rozhodnutí však nestala. Žalobkyně byla spolupracující osobou P. H. ml., a to v roce 2002 a 2003. Jí byla za rozhodné období r. 2002 daň doměřena dodatečným platebním výměrem ze dne 9. 5. 2006, č. j. 36810/06/405922/4740, a to ve výši 102 345 Kč. Odvolání podané proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru stěžovatel zamítl.

Podle názoru stěžovatele soud interpretoval zákon absurdním způsobem, podle něhož by fakticky nemohl být daní z příjmů fyzických osob zdaněn žádný dar, neboť by se nejednalo o příjem z podnikání ve smyslu § 2 odst. 1 obchodního zákoníku č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů. V takovém případě by také byla zcela redundantní právní úprava obsažená v § 3 odst. 4 písm. a) zákona stanovící výjimky ze zdanění darů. V daném případě přitom převod zcela odpovídá vymezení předmětu daně z příjmů.

Stěžovatel poukazuje na vymezení předmětu darovací daně v § 6 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“). Podle § 6 odst. 3 písm. c) tohoto zákona nejsou předmětem daně darovací bezúplatná nabytí majetku, která jsou předmětem daně podle zvláštního předpisu, tedy podle zákona o daních z příjmů. To znamená, že příjmy nabyté darováním podléhají režimu daně darovací, ovšem dary, které příjemce obdržel v souvislosti s podnikáním, jsou předmětem daně z příjmů.

Soud tak podle stěžovatele omezuje svůj výklad jen na znění § 3 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ač úprava je uceleně podávána v ust. § 3 odst. 1- 4 zákona. Znění § 7 odst. 1 zákona správnost výkladu správce daně nezpochybňuje, neboť to se vztahuje k § 3 odst. 1 písm. b) a nikoliv k § 3 odst. 4, podle něhož je předmětem daně dar přijatý v souvislosti s podnikáním.

Pojem „v souvislosti s podnikáním“ je tedy třeba podle stěžovatele vykládat vždy s ohledem na konkrétní případ a jeho okolnosti - zda příjemce daru podniká, zda darované věci může a hodlá využít pro své podnikání. Je-li tedy příjemce podnikatelem a začne využívat darovaný majetek k podnikání, jedná se o příjem přijatý v souvislosti s podnikáním a podléhá dani z příjmů fyzických osob podle § 3 odst. 4 písm. a) zákona. V daném případě syn žalobkyně pokračoval v podnikatelské činnosti, a proto se jednalo o dar s podnikatelskou činností související. Stěžovatel nikdy netvrdil, že převod byl plněním vyplývajícím z podnikání, nešlo jistě o závazek z obchodněprávního vztahu. Jedná se o bezúplatný převod – darování; s ohledem na zákon o trojdani je však dar podroben dani z příjmů fyzických osob. V době převodu otec i syn byli podnikateli podnikajícími na základě živnostenského oprávnění a s ohledem na předmět jejich činnosti je nepochybné, že se právní vztah této podnikatelské činnosti týkal. Oba společně na základě smlouvy o sdružení podnikali od r. 1996 a po bezúplatném převodu syn v tomto podnikání pokračoval. To plně odpovídá podmínkám § 3 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Ani výjimka obsažená v 3 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů nepodporuje názor krajského soudu; naopak vložení této výjimky do zákona znamená, že v ostatních případech dary poskytnuté v souvislosti s podnikáním zdaněny jsou. Rozbor ust. § 7 zákona o daních z příjmů považuje stěžovatel za nepodstatný, neboť nebyly zdaněny příjmy z podnikání, ale příjmy s podnikáním související, přičemž rozdíl mezi oběma pojmy je zřejmý přímo z § 3. Odkaz na institut dědění je zcela nepřipustný, neboť k dědění dochází v případě a způsobem stanoveným v zákoně a jde o zcela specifický přechod vlastnictví v důsledku smrti. Zcela samostatná je zde i úprava zdanění.

Nakonec stěžovatel poukazuje na důvody, pro které by měl být kasační stížnosti přiznán odkladný účinek. Vzhledem k tomu, že soud o věci rozhoduje věcně, je samostatné rozhodnutí o tomto návrhu již bezpředmětné.

Stěžovatel navrhuje, aby zdejší soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobkyně ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že podstata sporu je zcela identická se sporem vedeným jejím synem u téhož krajského soudu pod sp. zn. 30 Ca 75/2007, kde byla rovněž žalovaným podána kasační stížnost. Proto odkazuje na synovo vyjádření ke kasační stížnosti. Podotýká, že se jako matka P. H. podílela na jeho daňovém základu jako spolupracující osoba ve smyslu § 13 zákona o daních z příjmů. Navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Žalobkyně sice odkazuje na vyjádření jiné osoby v jiném soudním řízení, ovšem vzhledem k tomu, že její příjem byl podroben dani v důsledku jejího postavení spolupracující osoby, společně s prvotním daňovým subjektem také podala žalobu (kterou však krajský soud vyloučil k samostatnému řízení) a vzhledem k tomu, že toto vyjádření bylo do spisu založeno, Nejvyšší správní soud k němu v této věci přihlížel.

V tomto vyjádření uvedl P. H. ml., že účelem ust. § 4 písm. a) zákona o daních z příjmů, je bránit snižování daňového základu např. nahrazováním peněžních příjmů naturálními dary z produkce zaměstnavatele nebo vzájemným darováním produktů

jednotlivých podnikatelů mezi sebou apod., ne však omezení běžných občanskoprávních úkonů mezi rodiči a dětmi, byť jsou podnikateli. Tomu nasvědčuje i odkaz na výjimky z uvedeného ustanovení, neboť i fyzickou osobu provozující zdravotnické zařízení je jistě třeba považovat za podnikatele. Nemůže tedy obstat, že na jedné straně by mezi lékaři bylo možné darování zdravotnického zařízení, kdežto mezi jinými podnikateli nikoliv. Krajským soudem užitá argumentace obdoby s dědickým řízením je zcela na místě, neboť i podnik může být předmětem dědění a není důvod, aby převod mezi stejnými osobami za života byl podroben jinému daňovému režimu. V daném případě se jednalo o rodinnou firmu budovanou od r. 1990, důvodem převodu podniku na něho byl zdravotní stav otce P. H. st., který také již zemřel. Výklad stěžovatele je diskriminační, neodůvodněný a nepřiměřený. Pokud daňový subjekt nenapadl platební výměry za rok 2003 a 2004, je to jeho právem a stěžovatel by jistě našel cestu, jak se s těmito výměry vypořádat po zrušujícím rozsudku v dané věci. Doměření daně daňovým subjektům v souvislosti s tímto převodem v celkové výši 2 584 455 Kč je zásahem do ústavních práv, vyjádřených v čl. 11 odst. 1, 5 Listiny. V případě možného dvojího výkladu měl stěžovatel dát přednost výkladu šetrčímu podstatu a smysl základních práv a svobod a postupovat podle zásady *in dubio mitius*.

Nejvyšší správní soud po shrnutí podání účastníků řízení konstatuje, že jimi uvedený skutkový stav není rozporný a odpovídá spisu, zejména zjištění při daňové kontrole (zpráva ze dne 25. 4. 2006, č. j. 34164/06/405930/0742). Lze jen doplnit, že ze spisu je dále zřejmé, že mezi P. H. st. a P. H. ml. byla dne 1. 4. 1996 uzavřena dohoda o sdružení podle § 10 odst. 2 obchodního zákoníku a podle § 829 a násl. občanského zákoníku ke společnému provozování podnikatelské činnosti „výroba pekárenských výrobků“. Dohodou ze dne 31. 12. 2001 bylo sdružení podle § 841 o. z. rozpuštěno. Tohoto dne byla také uzavřena smlouva o bezúplatném převodu podniku, a to mezi P. H. st., za souhlasu jeho manželky D. H. (ta také smlouvu spolupodepsala), a P. H. ml. Předmětem smlouvy byl podnik „Pekárny Lešanka“, a to včetně vlastnického práva ke všem věcem, právům a majetkovým hodnotám (...), přičemž z výpisů z katastru nemovitostí, připojených ke znaleckému posudku č. 2001/191 znalce J. Š., plyne, že u většiny pozemků v rámci podniku převáděných byla D. H. spoluvlastníkem.

Ze soudního spisu pak lze pouze doplnit, že v žalobě podané původně společně žalobkyní i jejím synem P. H. ml., bylo argumentováno obdobně jako ve vyjádření, přičemž byl zdůrazněn charakter předání rodinného podniku další generaci.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel tedy namítá kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (*nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*).

Spornou právní otázkou je výklad, jaké dani podléhá darování „podniku“ otcem synovi.

Mezi smluvními stranami byla uzavřena smlouva o bezúplatném převodu podniku podle § 269 odst. 2 obchodního zákoníku (tj. jako obchodním zákoníkem neupravený smluvní vztah). Co je podnikem, definuje obchodní zákoník v § 5, přičemž podle odst. 2

se jedná o věc hromadnou a na jeho právní poměry se použijí ustanovení o věcech v právním smyslu. Z vymezení předmětu uzavřené smlouvy je zřejmé, že se o podnik v tomto smyslu jednalo. Bezúplatný převod, byť výslovně neupraven, není vyloučen. Bezúplatný převod jako pojem svým významem odpovídá pojmu darování upravenému občanským zákoníkem č. 40/1964 Sb., ve znění pozdějších předpisů (§ 628 a násl.). Bezplatně je zde vlastníkem (dárce) převáděno „něco“ (věc movitá, nemovitá, právo - prostě určitý majetkový prospěch) obdarovanému, který předmět smlouvy přijímá. Základní smluvní rysy - předmět daru, bezúplatnost, dobrovolnost, způsobilost dárce, vznik smlouvy - jsou obdobné. Z hlediska daňového lze tedy darováním rozumět převod nejen na základě smlouvy darovací podle občanského zákoníku, ale i na základě smlouvy o bezúplatném převodu uzavřené podle obchodního zákoníku; rozhodný je tak obsah smlouvy, nikoliv její označení či podrobení občanskému nebo obchodnímu zákoníku.

Bezúplatný převod (darování) zpravidla podléhá dani darovací. Podle § 6 odst. 1 zákona o trojdani v rozhodném znění je předmětem daně darovací bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele, přičemž majetkem se pro účely této daně rozumí nemovitosti, movitý majetek i jiný majetkový prospěch. Uzavřená smlouva tak předpoklady předmětu daně naplňuje. V odst. 3 tohoto ustanovení pak je vymezeno, co předmětem daně darovací není; podle písm. c) to nejsou bezúplatná nabytí majetku, která jsou příjmem a jsou předmětem daně z příjmů podle zvláštního předpisu.

Uplatnění této výluky předpokládá, že darování splňuje podmínky, pro které je jeho předmět podroben dani z příjmů. Předmět daně z příjmů je vymezen v § 3 odst. 1, 2 zákona o daních z příjmů v rozhodném znění. Vyloučeny jsou pak příjmy uvedené v odst. 4) tohoto ustanovení, přičemž mezi ně podle písm. b) patří příjmy získané darováním nemovitosti, movité věci anebo majetkového práva, s výjimkou příjmů přijatých v souvislosti s podnikáním.

Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že zákon o daních z příjmů nevyžaduje, aby příjmy, na něž se ust. § 3 odst. 4 písm. b) vztahuje, byly přijaty při podnikání, ale „výluku z výluky“ podmiňuje pouhou souvislostí s podnikáním. Rozhodnou právní otázkou pak je posouzení pojmu „v souvislosti s podnikáním“, který zákonem definován není.

Je třeba připomenout, že obdobným případem, tedy posouzením vztahu ust. § 6 zákona o trojdani a § 3 odst. 4 písm. c) zákona o daních z příjmů se Nejvyšší správní soud již zabýval v rozsudku ze dne 28. 8. 2008, č. j. 2 Afs 23/2008 - 66 (dostupné na www.nssoud.cz)

Zde vzal za základ úvah čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod (dále jen („Listina“)), podle něhož daně a poplatky lze ukládat toliko na základě zákona: *Jelikož není sporu o tom, že každá daňová či poplatková povinnost představuje zásah do vlastnického práva dotčeného subjektu, musí být proto vykládána v souladu s obecnými pravidly, upravujícími a omezujícími možnosti těchto zásahů. Při výkladu otázky, zda vůbec, a pokud ano, jaká daňová povinnost, má být stanovena, je proto třeba postupovat v souladu s ústavní zásadou zakotvenou v čl. 4 odst. 4 Listiny, totiž šetřit podstatu a smysl základních práv*

a svobod a v případě pochybnosti postupovat mírněji (in dubio mitius), tedy vyložit zákon ve prospěch poplatníka.

Ke vztahu rozhodných ustanovení zákona o trojdani a zákona o daních z příjmů zde Nejvyšší správní soud uvedl, že *citovaná zákonná ustanovení jsou vnitřně obsahově souladná, nekonkurují si a není proto třeba řešit aplikační přednost některého z nich např. podle vztahu generality a speciality. Postup při úvaze, zda se v konkrétním případě jedná o právní úkon, který má být podroben dani darovací anebo dani z příjmů, proto musí vycházet z následujících zásad: (1.) nemá dojít ke dvojímu zdanění, a proto to, co podléhá dani z příjmů, není předmětem daně darovací; (2.) platí obecná zdaňovací povinnost bezúplatného nabytí majetku darovací daní; (3.) v případě darů přijatých v souvislosti s podnikáním je dána daňová povinnost podle zákona o daních z příjmů.*

Stěžejním úkolem Nejvyššího správního soudu proto bylo v projednávané věci pečlivě uvážit, zda k předmětnému darování došlo v souvislosti s podnikáním anebo nikoliv, jelikož právě od této otázky se odvíjí, jakému daňovému režimu tento právní úkon podléhal. Pokud by totiž mezi darováním a podnikatelskou činností byl v daném případě zjištěn úzký vztah, podléhal by příjem získaný darováním majetkového podílu na nemovitosti dani z příjmů; v případě opačném by se jednalo o daň darovací. Pojem „v souvislosti s podnikáním“ je tedy podle Nejvyššího správního soudu nutné vykládat tak, že mezi podnikatelskou činností a získáním (přijetím) daru musí existovat úzký vztah. Citované zákonné ustanovení je nutno v tomto směru vykládat restriktivním způsobem a odlišit od sebe případy, kdy skutečně primárním motivem darovacího úkonu je podnikatelská aktivita (majetkové transfery či restrukturalizace mezi různými podnikatelskými subjekty v rámci primárního zájmu na dosažení větších zisků), od případů, kdy by se značnou pravděpodobností k tomuto úkonu došlo bez ohledu na jakékoliv podnikatelské motivy (typicky upořádání rodinných majetkových vztahů, jako v daném případě).

Definice podnikání a podnikatele obsažená v § 2 odst. 1, 2 obchodního zákoníku č. 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, je celkem jednoznačná a v daném případě není pochyb o tom, že obdarovaný byl podnikatelem a že mu převedený podnik k podnikání měl sloužit a sloužil. To samo o sobě ovšem nestačí k posouzení daňového režimu, neboť jeho podnikání nespočívalo v převádění podniků či majetkových hodnot, kterými byl tvořen; nejednalo se tedy o součást podnikatelských vztahů mezi smluvními stranami a už vůbec ne o darování, které by mělo zakrýt příjmy ze vzájemných plnění při podnikání ve snaze obejít jejich podrobení dani z příjmů. To ostatně ani stěžovatel netvrdil.

Součástí všech rozhodných okolností pro posouzení daného případu však je i posouzení rodinných vztahů mezi převádějícím a nabyvatelem, jednalo se o otce a syna, přičemž na straně otce a dárce působila i žalobkyně jako manželka vlastníka a spoluvlastnice některých nemovitostí. Ve smlouvě je také výslovně uvedeno, že k převodu dochází s ohledem na věk a zdravotní stav převodce.

Mezi smluvními stranami se tedy v případě převodu podniku nejednalo o podnikatelský vztah, ani jeho smyslem nebylo poskytnutí příjmu nabyvateli jako podnikateli. Naopak šlo o vztah rodinný a smyslem a účelem převodu bylo předání

podniku synovi, podniku v němž spolu již dříve působili, který byl rodinným podnikem, a to za situace vážného onemocnění otce.

Použil-li krajský soud argumentaci o období dědění, při němž by ke zdanění daní z příjmů rovněž nedošlo, lze stěžovateli přisvědčit, že oba způsoby nejsou zaměnitelné a každý z nich je samostatně daňově řešen. Společné jim však v daném případě může být jen převzetí rodinného majetku synem, což je třeba reflektovat i v případě posuzovaného bezúplatného převodu.

Je třeba opětovně zdůraznit, že v případě, kdy nebylo jednoznačně prokázáno, že k darování nemovitosti došlo výlučně v souvislosti s podnikáním, když na uskutečnění právního úkonu darování měly převažující vliv zejména jiné okolnosti (příbuzenský poměr dárce a obdarovaného, zdravotní stav dárce), jimž je proto nutné přidat větší váhu, není možné upřednostnit aplikaci zákona o daních z příjmů tak, jak to učinil stěžovatel. Za paradoxní pak lze považovat daňový dopad na žalobkyni. Ta byla spoluvlastnicí některých z převáděných nemovitostí, tedy přinejmenším tuto část majetku synovi fakticky darovala (její vztah k ostatním částem podniku ze spisu patrný není) a i v této části jí pak jako spolupracující osobě byla vyměřena daň z příjmů; tedy byl jí zdaněn příjem z daru, který sama poskytl.

Z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu lze dále poukázat na argumentaci ústavní ochranou institutu rodiny (čl. 32 Listiny), která představuje nezpochybnitelnou a tradiční hodnotu. Tato preference se projevuje v celém právním řádu a výjimkou samozřejmě není ani právo daňové. Jen pro ilustraci je proto možno připomenout, že např. současné znění zákona o trojdani osvobozuje od darovací a dědické daně příbuzné v řadě přímé a manžele a dále vyjmenované příbuzné v řadě pobočné a manžele dětí (zeťové a snachy), děti manžela, rodiče manžela, manžele rodičů a osoby, které s nabyvatelem, dárce nebo zůstavitelem žily nejméně po dobu jednoho roku před převodem nebo smrtí zůstavitele ve společné domácnosti a které z tohoto důvodu pečovaly o společnou domácnost nebo byly odkázány výživou na nabyvatele, dárce nebo zůstavitele (§ 19 odst. 1, 3 ve spojení s § 11 odst. 2, 3). Podobná osvobození plynou i z ustanovení § 4 odst. 1 písm. a), b) zákona o daních z příjmů (osvobození od daně) a výrazně se tato preference projevuje např. i při stanovení daňově odečitatelných položek.

Na rozdíl od stěžovatele se proto Nejvyšší správní soud připojuje k názoru krajského soudu, který v dané věci shledal i porušení čl. 11 Listiny, když vyvodil, že absolutizace souvislosti přijetí daru s podnikáním by v případě darování majetku mezi příbuznými vedla k omezení volné dispozice s majetkem, neboť finanční dopady transakce darování nemovitosti v rámci rodiny by vzhledem k výrazným rozdílům v sazbách mezi daní z příjmů a daní darovací měly za následek omezení volné dispozice s majetkem. Jak vyslovil Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Afs 176/2004 - 40 (www.nssoud.cz), „soustava daní musí být z hlediska její koncepce i konkrétní aplikace transparentní, předvídatelná a přiměřená“. Právě přiměřenost daňového zatížení je třeba vzít v tomto případě zvláště v úvahu, neboť zatížení majetku darovaného mezi osobami blízkými daní z příjmů a nikoliv daní darovací se i přes skutečnost, že tento majetek je využíván pro podnikatelské účely, jeví být jako nepřiměřené a tedy zasahující do vlastnického práva jednotlivce.

I zde tak dospěl Nejvyšší správní soud k názoru, že výklad pojmu „v souvislosti s podnikáním“, provedl stěžovatel jednostranným a ve svých důsledcích extenzivním způsobem, když po zjištění, že obdarovaný je podnikatelem, který darovanou nemovitost využíval a výlučně využívá k podnikatelské činnosti, dospěl k závěru, že k darování prokazatelně došlo v souvislosti s podnikáním, a tudíž je třeba tento příjem obdarovaného žalobce podrobit dani podle zákona o daních z příjmů. Takto extenzivní výklad právních norem, a to zejména v případech ukládání a vymáhání daní však nelze akceptovat (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2004, sp. zn. I. ÚS 672/03, Sbírka nálezů a usnesení, sv. 32, str. 163).

Stěžovateli nelze přisvědčit ani v názoru, že při tomto postoji je právní úprava obsažená v § 3 odst. 4. písm. a) zákona o daních z příjmů redundantní. V rozhodné části se toto ustanovení nepochybně vztahuje na dary, v nichž rodinné vztahy nejsou přítomny, nebo v nichž nejsou pro převod určující.

Kasační důvod zakotvený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. proto naplněn nebyl, jelikož krajský soud vyložil spornou právní otázku v souladu se smyslem a dikcí relevantních zákonných ustanovení. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 a 2 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení úspěšný, proto mu náhrada nákladů řízení nenáleží. Žalobkyně v řízení úspěšná sice byla, nicméně ze spisu neplyne existence nákladů s ním spojených, když jako vyjádření užila odkaz na vyjádření svého syna v jiném kasačním řízení. Proto soud rozhodl, že se jí nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 24. února 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu