



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **AGRO - Měřín, a.s.**, se sídlem Zarybník 516, Měřín, zastoupen JUDr. Milošem Jirmanem, advokátem se sídlem Nádražní 21, Žďár nad Sázavou, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 2. 2008, č. j. 30 Ca 183/2006 – 29,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 2. 2008, č. j. 30 Ca 183/2006 – 29, **se zrušuje a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne ze dne 21. 2. 2008, č. j. 30 Ca 183/2006 – 29 zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „stěžovatel“) ze dne 20. 7. 2006, č. j. 9804/06/FŘ/140, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce (dále jen „účastník řízení“) proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Mikulově (dále jen „finanční úřad“) ze dne 3. 9. 2003, č. j. 35140/03/300960/3845 o vyměření daně z převodu nemovitostí ve výši 3 415 825 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že se zcela ztotožňuje s názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v rozsudku ze dne 12. 1. 2005, č. j. 1 Afs 76/2004 - 59 (publikovaný pod č. 653/2005 Sb. NSS), že ocenění musí být vztaženo k převáděné nemovitosti a musí být vzat v úvahu právní stav nemovitosti u převodce v okamžiku zániku jeho vlastnictví, nikoli u nabyvatele. Nájemní vztah přitom existuje po celou dobu vkladového řízení. Krajský soud dále uvedl, že pro posouzení otázky, zda se daň z převodu nemovitosti týká převáděné či nabývané nemovitosti, je v daném případě rozhodné ust. § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., ve znění účinném v roce 2003,

(dále jen „zákon o trojdani“), z něhož lze dovodit, že daní z převodu nemovitostí je zatížena převáděná nemovitost, nikoliv nemovitost nabývaná. Proto je také podle ust. § 8 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani poplatníkem této daně především převodce. Ust. § 8 odst. 1 písm. b) citovaného zákona představuje výjimku z této zásady odůvodněnou zvláštními okolnostmi. Z tohoto ustanovení navíc nelze zjistit, že daní z převodu nemovitostí je podle ust. § 9 odst. 1 písm. a) citovaného zákona zatěžována nabývaná nemovitost. Otázka, kdo je poplatníkem daně z převodu nemovitostí, má tedy pouze podpůrný význam a na jejím základě nelze dovozovat, že předmětem daně není ve smyslu ust. § 9 odst. 1 písm. a) zákona o trojdani úplatný převod vlastnictví k nemovitostem, ale úplatné nabytí takového vlastnictví.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., ve které namítal, že zákonodárce v ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani vyjádřil svou vůli odlišně od běžných případů úplatného převodu ve vztahu k předmětu zdanění, tedy k tomu, co má dotčená daň zatěžovat, a rovněž v citovaném ustanovení vymezil, kdo je poplatníkem dotčené daně. V daném případě šlo o převod nemovitostí uskutečněný v rámci konkursu, na který dopadá ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani. Vymezení poplatníka daně ve vztahu k obecnému vymezení předmětu daně je podle stěžovatele zásadní. Zákonná úprava obsažená v ust. § 8 citovaného zákona stanovuje rozhodně zákonem taxativně vymezeným případům převodů nemovitostí (tj. převod při konkursu a další převody vyjmenované v ust. § 8 odst. 1 písm. b) citovaného zákona) vlastní od klasických úplatných převodů odlišnou charakteristiku daňové povinnosti. Tuto skutečnost nelze bez dalšího pomíjet, neboť jde o zásadní prvek nutný pro komplexní posouzení a výklad konkrétního typu daňové povinnosti. Zákonodárce výslovně stanovil, že jde-li o nabytí nemovitosti při konkursu, je poplatníkem nabyvatel. Cílem zákona je podle stěžovatele zatížení hodnoty nabývané. Výkladový postup použitý pro uvedený závěr zohledňuje mimo jiné skutečnost zákonného vymezení osoby poplatníka. V této souvislosti stěžovatel odkázal na ust. § 6 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Na předmět zdanění je nutno nahlížet právě z pozice tohoto subjektu, kdy dani je podroben majetek či úkon poplatníka (zde nabyvatele). Nabytím nemovitostí došlo k zániku nájmu, což znamená, že v den nabytí nemovitostí již nájem neexistoval. Z hlediska oceňovacích předpisů tak šlo o nemovitost neprónajatou a jako taková měla být pro účely stanovení základu daně z převodu nemovitostí oceňována. Stěžovatel také namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů. Podle stěžovatele se krajský soud k otázce, kdo je poplatníkem daně, která je pro posuzovanou věc zásadní, vyjádřil pouze marginálně v tom smyslu, že tato otázka, má pouze podpůrný význam. Krajský soud se zcela nevypořádal s argumentací stěžovatele ve vyjádření k žalobě a neodůvodnil dostatečně své závěry. Napadený rozsudek obsahuje konstatování ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, aniž by se krajský soud zabýval specifiky daného případu. Právní názor Nejvyššího správního soudu vyjádřený v rozsudku ze dne 12. 1. 2005, č. j. 1 Afs 76/2004 - 59 podle stěžovatele na daný případ nedopadá, neboť vychází z toho, že předmětem daně je úplatný převod nemovitostí a současně z toho, že poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (zde však nabyvatel). Stěžovatel proto navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti vyslovil nesouhlas s právním názorem stěžovatele, neboť vychází z nesprávné interpretace a aplikace ust. § 8 a § 9 zákona o trojdani. Stěžovatel již v napadeném rozhodnutí akceptoval sjednocenou právní praxi deklarující úmysl zákonodárce zatížit za použití výnosového způsobu ocenění hodnotu převáděné nemovitosti a jeho právní argumentace se omezuje na tvrzení, že je zásadní rozdíl, zda je poplatníkem daně z převodu nemovitostí převodce či nabyvatel, pokud se jedná o převod nemovitostí v konkursním řízení. Krajský soud se s touto argumentací přesvědčivě vypořádal, protože dospěl k závěru, že daní z převodu nemovitostí je zatížena převáděná nemovitost a smyslem ust. § 8 odst. 1 písm. b) zákona o trojdani není zatížení nemovitosti nabývané, nýbrž vymezení poplatníka odlišně od ust. § 8 odst. 1 písm. a) citovaného zákona v důsledku zvláštních okolností. Podle názoru účastníka řízení nelze zaměňovat předmět daně z převodu nemovitostí se zákonným vymezením poplatníka této daně. V případě prodeje nemovitosti z konkursní podstaty je daňová povinnost zákonem přenesena z převodce na nabyvatele proto, aby konkursní podstata nebyla zatížena touto daňovou povinností na úkor věřitelů. Rozhodně tím však není míněna změna předmětu daně z úplatného převodu vlastnictví k nemovitostem na úplatné nabytí nemovitostí. Současná právní praxe se evidentně přiklání k názoru, že pro použití výnosového způsobu ocenění nemovitostí je rozhodující finanční výnos dosažený z převáděné nemovitosti, nikoliv z nemovitosti již převedené. Účastník řízení proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

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 odst. 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů. Při hodnocení této stížní námítky vycházel Nejvyšší správní soud ze své ustálené judikatury (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, zveřejněn pod č. 689/2005 Sb. NSS), podle níž je jedním z principů, které představují součást práva na spravedlivý proces, i povinnost soudů svá rozhodnutí odůvodnit (viz ust. § 54 odst. 2 s. ř. s.). Není-li z odůvodnění rozhodnutí zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci obsaženou v žalobě a proč žalobní námitky považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, je nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. To platí zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá. Stejný závěr je nutno vztáhnout na situaci, kdy soud vyhověl žalobě a odmítne argumentaci žalovaného pro její nesprávnost, neboť i v tomto případě musí soud uvést, v čem tato nesprávnost spočívá (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 2. 2008, č. j. 8 As 41/2006 - 78, dostupný na www.nssoud.cz).

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 přihlídnout. 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.

Jelikož se krajský soud přezkoumatelným způsobem nevypořádal s argumentací, kterou stěžovatel odůvodňoval, proč je pro daný případ relevantní, že poplatníkem daně byl nabyvatel nemovitostí, nemohl Nejvyšší správní soud věcně přezkoumat další stížní námítky obsažené v kasační stížnosti, ve kterých stěžovatel uplatnil důvod uvedený v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek podle ust. § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, v němž je krajský soud podle odst. 3 citovaného ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku. O věci bylo rozhodnuto bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. února 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu