



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatelky **JUDr. K. T.**, za účasti **Finančního ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 3. 9. 2004, č. j. 30 Ca 269/2002 – 50,

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 Brně ze dne 3. 9. 2004, č. j. 30 Ca 269/2002 – 50, byla zamítnuta žaloba stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 29. 7. 2002, č. j. 2604/02/FŘ 150, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti výzvě Finančního úřadu Brno II v Brně ze dne 10. 1. 2002 č. j. 2277/2/289960/5414, kterým byla jako zákonný ručitel vyzvána k úhradě daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitosti ve výši 26 830 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že v daném případě se jednalo o převod nemovitosti ze společnosti S. B., s. r. o., na stěžovatelku, na základě dohody o ukončení její účasti jako společnice v této společnosti. Pokud stěžovatelka tvrdila, že není ručitelem, neboť převod (vrácení) předmětných nemovitostí ze společnosti S. B., s. r. o., na ni na základě dohody o ukončení účasti společníka ve společnosti je ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních“) je osvobozen od daně z převodu nemovitosti, a proto daňové řízení již ve vztahu k daňovému dlužníkovi bylo vedeno pro vznik daňové povinnosti na základě absence zákonného důvodu, krajský soud s poukazem na znění citovaného ustanovení uvedl, že převod nemovitosti na základě dohody o ukončení účasti společníka ve

společnosti není vkladem a nepochybně také je dalším převodem vlastnického práva, přičemž se jedná o převod úplatný ve smyslu § 9 odst. 1 písm. a) citovaného zákona, neboť společník má vůči společnosti nárok na vypořádací podíl, jenž je mu v daném případě kompenzován převodem nemovitostí, a jelikož na tento převod se již osvobození nevztahuje, podléhá dani z převodu nemovitostí.

Proti tomuto rozsudku podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu nezákonnosti, protože napadený rozsudek nemá oporu v zákoně a krajský soud tedy rozhodl bez zákonného důvodu. Stěžovatelka poukázala na to, že daňová povinnost se týkala nemovitosti, která činila část jejího vypořádacího podílu při ukončení její účasti ve společnosti S. B., s. r. o. Nemovitost tedy byla vrácena stěžovateli jako společníku ukončujícímu účast ve společnosti ve vztahu k daňovým zákonům ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o daních. Stěžovatelka ve své žalobě upozorňovala na § 9 zákona o daních, z něhož je zřejmé, že vrácení nemovitosti jako jedna z forem vypořádacího podílu při ukončení účasti společníka ve společnosti není předmětem tohoto ustanovení, neboť se nejedná o úplatný převod. Dále stěžovatelka dovozuje, že se v případě ručitele ve vztahu k daňovému dlužníku jedná o akcesorický vztah. Tedy, nemá-li zákonnou povinnost údajný daňový dlužník, nemůže ji mít ani údajný ručitel. Tomuto právnímu názoru soud přisvědčil, když sám připustil akcesoričnost tohoto vztahu. Dále stěžovatelka poukázala na to, že u ústního jednání namítala, že podle znění § 120 odst. 1 obchodního zákoníku je vyloučeno, aby obchodní společnost nabývala vlastních obchodních podílů smlouvou o převodu obchodního podílu. V této souvislosti se tedy nabízí otázka, proč vlastně vznikla daňová povinnost? Stěžovatelka získala zpět do svého vlastnictví nemovitost jako část vypořádacího podílu podle § 61 odst. 2 obch. zákoníku, společnost nemůže podle § 120 odst. 1 obch. zákoníku nabývat vlastní obchodní podíly, a nad to došlo ke snížení základního jmění o hodnotu vrácené nemovitosti. V čem se jedná o úplatný převod a komu byla úplata zaplacená? Z těchto důvodů stěžovatelka navrhla, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti si nejprve dovolilo podotknout, že stěžovatelka dost přesně nerozlišuje mezi vypořádáním její účasti v obchodní společnosti S. B., s. r. o., řídicí se ustanoveními obchodního zákoníku a daňovými dopady této veskrze obchodní transakce do sféry jejich daňových povinností, když, jak z odůvodnění kasační stížnosti vyplývá, že vklad do obchodní společnosti, resp. vydání této nemovitosti zpět stěžovateli, považuje stěžovatelka za jeden právní úkon podléhající osvobození od daně z převodu nemovitostí ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o daních. Stěžovatelka přitom volně slučuje otázky nabývání a pozbývání obchodního podílu, jehož součástí je nemovitost, ve smyslu obchodně právním a otázky převodů této nemovitosti, resp. zdanění těchto převodů, ve smyslu daňově právním. Finanční ředitelství se domnívá, že otázka nabývání vlastního obchodního podílu předmětnou obchodní společností, resp. snižování jejího základního jmění, nemůže vyloučit zdanění převodu dané nemovitosti ve smyslu zákona o daních, neboť toto se řídí vlastními pravidly danými tímto veřejnoprávním předpisem. Finanční ředitelství považuje právní úvahy a závěry provedené krajským soudem a obsažené v jeho rozsudku za správné. Protože důvody uvedené v kasační stížnosti považuje finanční ředitelství za irelevantní, navrhlo aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

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.

Namítá-li stěžovatel nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, je třeba uvést, že nesprávným posouzením právní otázky může být omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy jde tehdy, pokud soud na zjištěný skutkový stav použil jiný právní předpis než který měl správně použít nebo jinou právní normu správně použitého právního předpisu než kterou měl za daného skutkového stavu správně použít anebo aplikoval správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustil se nesprávnosti při výkladu. Právní otázkou, jež měla být podle stěžovatelky v řízení krajským soudem posouzena vadně, je určení, zda se při vrácení nemovitosti v rámci vypořádacího podílu jedná o úplatný převod podléhající dani z převodu nemovitosti či nikoliv.

Pokud stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že nemovitost jí byla vrácena jako společníku ukončujícímu účast ve společnosti ve vztahu k daňovým zákonům ve smyslu § 20 odst. 6 písm. e) zákona o daních, dokumentuje tím, že vůbec nepochopila podstatu právního problému, který byl řešen jak v daňovém řízení, tak i v řízení soudním.

V ustanovení § 20 odst. 6 zákona o daních je taxativně stanoveno, ve kterých případech je dispozice s majetkem osvobozena od daně darovací a daně z převodu nemovitostí. Podle písm. e) citovaného ustanovení se osvobození vztahuje také na vklady vložené podle zvláštního zákona, jímž je obchodní zákoník, do obchodní společnosti. V citovaném ustanovení je řešeno výlučně osvobození vkladů do obchodních společností a v žádném případě z něj nelze dovodit, že by bylo možno osvobození uplatnit i v případě, že nemovitost je v rámci vypořádacího podílu vydána společníkovi, jehož účast ve společnosti končí na základě uzavřené dohody.

Podle ustanovení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o daních se osvobození neuplatní ve vztahu k nemovitosti, jestliže účast společníka obchodní společnosti zanikne do pěti let od vložení vkladu. V takovém případě vklad mimo jakoukoliv pochybnost dani podléhá, a je nutno vyřešit otázku, zda se jedná o daň darovací či daň z převodu nemovitosti, protože celý odst. 6 citovaného ustanovení se vztahuje na osvobození od obou daní. Stěžovatelka sice vyslovuje v kasační stížnosti otázku, v podstatě řečnickou, „V čem se jedná o úplatný převod a komu byla úplata zaplácena?“, když sama žádnou právní argumentaci pro ani proti neuvedla. Předpokladem pro to, aby mohla být ve vztahu k nemovitosti představující součást vypořádacího podílu uplatněna daň darovací je, aby se jednalo o darování, neboť takto je vymezen předmět této daně v ustanovení § 6 zákona o daních. Podle tohoto ustanovení je předmětem daně darovací bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele. Právním úkonem, na jehož základě dojde k bezúplatnému nabytí majetku je darovací smlouva, kterou dárce něco bezplatně přenechává nebo slibuje něco bezplatně přenechat obdarovanému a obdarovaný tento dar nebo slib daru přijímá. Jedním z pojmových znaků darovací smlouvy je bezúplatnost, která je splněna tehdy, jestliže obdarovaný nemá právní povinnost poskytnout za dar protihodnotu. Vklad společníka však znak bezúplatnosti postrádá, protože vkladem společníka je souhrn peněžních prostředků nebo jiných penězi ocenitelných hodnot, které se určitá osoba zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti ve společnosti (§ 59 odst. 1 obch. zák.). Účast společníka společnosti s ručením omezeným v této společnosti, a z této účasti plynoucí práva a povinnosti, je vyjádřena jeho obchodním podílem. Společník má např. právo požadovat od jednatele informace o záležitostech společnosti, nahlížet do dokladů společnosti, kontrolovat tam obsažené údaje, podílet se na zisku určeném valnou hromadou k rozdělení. Má-li charakter úplatného převodu z důvodů výše uvedených vklad do obchodní společnosti, není důvodu, aby se v případě opačném, tj. je-li v rámci vypořádacího podílu převáděna nemovitost, jak se stalo v případě stěžovatelky, nejednalo o úplatný převod. Společnost není dárce,

který něco bezplatně přenechává společníkovi, jehož účast ve společnosti končí jako obdarovanému. Protože společnost S., s. r. o., svou daňovou povinnost nesplnila, je povinností stěžovatelky jako ručitelky ve smyslu § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních daň z převodu nemovitostí zaplatit.

Poukaz stěžovatelky v této souvislosti na ustanovení § 9 zákona o daních je právně irelevantní, protože pouze v odst. 1 písm. a) citovaného ustanovení je pouze stanoveno, že předmětem daně z převodu nemovitosti je úplatný převod nebo přechod vlastnictví včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví, ale nijak nevymezuje, příp. neobsahuje taxativní výčet, co je úplatným převodem.

Z důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

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

V Brně dne 27. července 2006

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu