



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **Ch. J. S.**, zastoupeného JUDr. Ladislavem Šikem, advokátem se sídlem v Jablonci nad Nisou, Jeronýmova 3284/9, za účasti **Finančního ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 9. 2005, č. j. 31 Ca 141/2005 - 17,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 9. 2005, č. j. 31 Ca 141/2005 - 17, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozsudkem krajského soudu byla zamítnuta žaloba stěžovatele (dále též „daňový subjekt“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „správní orgán“) ze dne 14. 4. 2005, č. j. 5871/140/2004-PN-O-118/Bi, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Jičíně (dále též „správce daně“) ze dne 31. 8. 2004, č. j. 47799/04/23896/7674, platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí ve výši 41 120 Kč. Krajský soud ve svém rozhodnutí uvedl, že vzhledem k okolnosti, že v souzené věci došlo k vypořádání podílového spoluvlastnictví k nemovitostem převodem ideálních podílů na nich, je takový převod podroben dani z převodu nemovitostí. Správce daně tak při vyměření daně neporušil žádný daňový zákon.

Ve včas podané kasační stížnosti namítal stěžovatel stížný důvod uvedený v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel zdůraznil, že správní orgány vycházely od počátku z nesprávné premisy, že se mezi účastníky dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví jednalo o smlouvu směnnou, když ve skutečnosti šlo o zrušení a vypořádání spoluvlastnictví dohodou dle ust. § 141 občanského zákoníku. Proto měl správce daně

vyměřit z rozdílu hodnot daň darovací dle ust. § 6 odst. 1 a 4 a § 13 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, když místně příslušným měl být Obvodní finanční úřad pro Prahu 6 dle ust. § 4 zákona č. 337/1992 Sb. Stěžovatel proto navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření odkázal na své rozhodnutí, na kterém trvá.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Podle ust. § 6 odst. 4 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „daňový zákon“), nabývá-li spoluvlastník při reálném rozdělení společné věci mezi spoluvlastníky bezúplatně více, než činila hodnota jeho podílu, považuje se nabytí nad tuto hodnotu za darování.

Dle ust. § 9 odst. 1 daňového zákona je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem včetně vypořádání podílového spoluvlastnictví a bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemeni při nabytí nemovitosti darováním.

V souzené věci je zásadní otázka dopadu uzavření dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví z daňového hlediska. Touto dohodou ze dne 14. 12. 1999 se daňový subjekt společně s RNDr. K. S., CSc., dohodli na zrušení podílového spoluvlastnictví u těch nemovitostí, které jsou v dohodě přesně vymezeny. Vkladem této smlouvy do katastru nemovitostí (vklad práva byl povolen rozhodnutím Katastrálního úřadu v Jičíně ze dne 7. 3. 2000, přičemž právní účinky vkladu vznikly dne 11. 1. 2000) tedy přestalo k těmto nemovitostem existovat spoluvlastnictví, když nadále byla vlastníkem nemovitostí pouze jedna smluvní strana. Pro věc je vhodné zdůraznit, že se vždy jednalo o nemovitosti ve spoluvlastnictví obou smluvních stran, tedy že byl reálně převáděn vždy pouze spoluvlastnický podíl, nikoliv celá nemovitost. Smluvní strany rovněž stanovily, že vypořádány jsou i jejich vzájemné závazky a že vůči sobě nemají žádné další nároky.

Na základě výše uvedeného lze tedy dospět k závěru, že v souzené věci se jednalo o zrušení podílového spoluvlastnictví k nemovitostem, kdy každá ze stran nabyla v dohodě přesně specifikované nemovitosti. Vzhledem k okolnosti, že ze spisu není přesně seznatelné, jakou hodnotu mělo spoluvlastnictví nemovitostí jako celek, tedy jakou hodnotu měla jeho ideální polovina, není možné stanovit, která ze smluvních stran má být poplatníkem daně, neboť není seznatelné, která strana dohodou nabyla více než činil její spoluvlastnický podíl. Vzhledem k okolnosti, že ze smlouvy vyplývá, že žádná ze smluvních stran neposkytla druhé nějaké protiplnění v penězích jako ekvivalent za tu část podílu, o kterou získala více než kolik činil její spoluvlastnický podíl, jednalo se o bezúplatné vyrovnání, proto je nutno na něj aplikovat daň darovací. Výše uvedený názor plně koresponduje např. s rozhodnutím Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 11. 1996, sp. zn. 10 Ca 483/1996, ze dne 29. 1. 1997, sp. zn. 10 Ca 521/1996, a zejména s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2006, č. j. 7 Afs 155/2005 - 83, ve kterém tento soud vyslovil, že stane-li se v rámci dohody o částečném zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví jedna ze smluvních stran vlastníkem nemovitostí větší hodnoty než činil její původní spoluvlastnický podíl, a to za náhradu, pak tato náhrada je základem daně, a to daně z převodu nemovitostí, nikoliv daně darovací, který je na souzený případ možno aplikovat a contrario.

K výše uvedenému Nejvyšší správní soud považuje za vhodné uvést následující. Nejvyššímu správnímu soudu je známo, že před přijetím zákona č. 420/2003 Sb., který novelizoval zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, panoval k jeho ustanovení vztahujícímu se k podílovému spoluvlastnictví, resp. k jeho zrušení a vypořádání, nejednotný výklad, když především Finanční ředitelství v Brně zastávalo názor, že v případě úplatného zrušení spoluvlastnictví k vícero věcem jednou smlouvou se jedná o směnu, a tudíž vybíralo daň z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu byla daň vyšší. Avšak jiný názor, který zastávalo např. Finanční ředitelství v Českých Budějovicích, takovýto převod za směnu nepovažoval, a proto i skutečnosti rozhodné pro vyměření daně byly chápány rozdílně. Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že i před novelou cit. zákona bylo tento zákon možno vykládat pouze v intencích druhého z názorů. Podstatnou je skutečnost, jakým způsobem byl vlastní akt zrušení spoluvlastnictví dohodou uskutečněn. V zásadě jsou možné dva způsoby, a to dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví s kompenzační klauzulí, kdy osoba, která nabývá více než činil její spoluvlastnický podíl před zrušením spoluvlastnictví, poskytne určitou náhradu v penězích té osobě, která nabývá méně, a dále dohoda bez kompenzační klauzule, kdy se osoba, která nabývá méně, vzdá práva na kompenzaci. V souzené věci dohoda o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví klauzulí o kompenzaci neobsahovala, proto není možné danit takovýto převod nemovitostí daní z převodu nemovitostí, neboť dle ust. § 9 odst. 1 daňového zákona je předmětem daně pouze úplatný převod či přechod vlastnictví k nemovitostem. Je tedy zřejmé, že použití této daně je pojmově vyloučeno. Proto je správce daně povinen danit uvedený převod daní darovací. V této souvislosti je vhodné ještě zdůraznit, že v předmětné věci byl převáděn pouze spoluvlastnický podíl, nikoliv celá nemovitost. Proto předmětem daně nemůže být celá nemovitost, případně nemovitosti, protože nový vlastník byl vždy spoluvlastníkem určité části této nemovitosti již před vlastním převodem spoluvlastnického podílu. Proto bude předmětem daně pouze rozdíl mezi hodnotou spoluvlastnického podílu před zrušením a vypořádáním spoluvlastnictví a po jeho provedení. Podpůrně lze dodat, že správnost tohoto výkladu se odrazila právě v legislativní změně přijaté zákonem č. 420/2003 Sb.

Jak již bylo uvedeno výše, v souzené věci není zřejmé, jakou hodnotu měly jednotlivé podíly, proto není možné vyřešit ani otázku místní příslušnosti správce daně a rovněž ani otázku poplatníka daně.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto dle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu pro nesprávné posouzení právní otázky zrušil a věc mu současně vrátil k dalšímu řízení, v němž je krajský soud podle odst. 3 téhož ustanovení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

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

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. ledna 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu