



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **L. Č., s.p.**, 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. 11. 2005, č. j. 31 Ca 90/2005 - 57,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 11. 2005, č. j. 31 Ca 90/2005 - 57, **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 10. 3. 2005, č. j. 5552/140/2004-DA-OJ-40/Bi, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Trutnově (dále též „správce daně“) ze dne 30. 8. 2004, č. j. 84048/04/268960/5267, o zastavení řízení dle § 27 zákona o správě daní a poplatků ve věci daňového přiznání k dani darovací. Krajský soud ve svém rozsudku 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 stížní důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel zdůraznil, že krajský soud užil pouze restriktivního výkladu pro pojem reálného rozdělení nemovitosti jako způsobu zrušení podílového

spoluvlastnictví, když nemovitosti zapsané na jednom listě vlastnictví v katastru nemovitostí soud nepokládá za věc hromadnou, na rozdíl od podniku. Předmětnou dohodou nešlo o zastření stavu formálně právního, proto jak správní orgán, tak i soud překročily rámec zákona, když právnímu úkonu spoluvlastníků přiřadily jiný obsah, než byl v samotné dohodě vyjádřen. Stěžovatel odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 20/2003 a navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil správnímu orgánu 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 ustanovení § 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 ustanovení § 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 dopadů uzavření dohody o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví z daňového hlediska. Tato dohodou ze dne 16. 12. 2002 se daňový subjekt společně s E. K. dohodly na zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví u těch nemovitostí, které jsou v dohodě přesně vymezeny. Vkladem této smlouvy do katastru nemovitostí (vklad práv byl povolen rozhodnutím katastrálního úřadu ze dne 25. 2. 2003, přičemž právní účinky vkladu vznikly dne 16. 12. 2002) tedy k těmto nemovitostem přestalo 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. Z dohody vyplynulo, že daňový subjekt nabyl převodem o 190,50 Kč více než činil jeho spoluvlastnický podíl. S ohledem na výši rozdílu se však E. K. vzdala práva na finanční vyrovnání.

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 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 tedy o bezúplatné zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, proto je nutné 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, a 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, existoval k jeho ustanovení vztahujícímu se k podílovému spoluvlastnictví, resp. k jeho zrušování a vypořádávání, 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 citovaného 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. 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 se správnost tohoto výkladu odrazila právě v legislativní změně přijaté zákonem č. 420/2003 Sb.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že postup správce daně, který zastavil řízení ve věci daňového přiznání k dani darovací z důvodu, že daňový subjekt není daňovým subjektem daně darovací, nýbrž daně z převodu nemovitostí, byl v rozporu se zákonem, neboť na souzený případ je nutno aplikovat pouze ustanovení týkající se daně darovací. Vzhledem k okolnosti, že to byl daňový subjekt, kdo dohodou o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví získal více, než činil jeho spoluvlastnický podíl, a že se jednalo o darování do tuzemska, je daňový subjekt v souzené věci poplatníkem daně darovací, neboť je obdarovaným.

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 přihlídnout z úřední povinnosti. Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto dle ustanovení § 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 ustanovení § 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.).

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

V Brně dne 15. března 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu