ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce: **C., s. b. d. v. Š.**, zastoupeného JUDr. Romanem Matulou, advokátem se sídlem Brno, Masarykova 7, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 10. 2003, č. j. 5505/03/FŘ 140, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 6. 9. 2006, č. j. 31 Ca 145/2005 - 25,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 6. 9. 2006, č. j. 31 Ca 145/2005 - 25, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Včasnou kasační stížností se stěžovatel (dále i „žalobce“) domáhal zrušení označeného pravomocného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Ivančicích – platební výměr ze dne 1. 7. 2003, č. j. 25886/03/294960/2994 tak, že původně vyměřenou daň ve výši 581 165 Kč snížil na částku 575 135 Kč.

O žalobě proti tomuto rozhodnutí rozhodl již dříve Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 2. 9. 2004, č. j. 31 Ca 43/2003 - 39 tak, že vyslovil nicotnost napadeného rozhodnutí, jakož i rozhodnutí jemu předcházejícího. Tento rozsudek napadl žalovaný kasační stížností, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13. 7. 2005, č. j. 1 Afs 136/2004 - 59 tak, že rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud se neztotožnil s právním názorem, týkajícím se nicotnosti napadených rozhodnutí.

Krajský soud proto poté, vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podstata žalobních námitek spočívala v tvrzení, že žalovaný porušil § 9 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném pro rok 1997 (dále jen „zákon č. 357/1992 Sb.“), neboť nemovitosti nebyly převedeny kupní smlouvou ani darováním; jednalo se o nepojmenovaný kontrakt, kterým byl majetek bezúplatně převeden na předem určeného nabyvatele.

Soud uzavřel, že převod smlouvou určených nemovitostí je nutno považovat za úplatný, a to přesto, že předmětem smlouvy není vyslovena úprava kupní ceny. Podstatné je, že došlo k převodu vlastnictví k nemovitostem (o čemž není sporu) a současně byla poskytnuta převádějícímu (žalobci) určitá protihodnota; tou bylo převzetí povinnosti splácení úvěru na pořízení těchto nemovitostí nabyvatelem.

Žalobce napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, opírající se obsahem o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a domáhal se jeho zrušení. Nejprve stručně shrnul odůvodnění rozsudku a poté poukázal na nesprávný závěr soudu spočívající v tom, že by se v daném případě jednalo o úplatný převod nemovitosti, který by podléhal dani. Zdůraznil, že hodnota převáděných nemovitostí nebyla převodci hrazena, neboť výstavba převáděných objektů nebyla prováděna z prostředků převodce a nabyvatel převzal veškeré závazky a povinnosti vyplývající z dosud nesplaceného úvěru.

Za správný naopak označil názor soudu, že pro účely daně není podstatné, zda předmětná smlouva je smlouvou kupní či darovací, ale zda obsahem je úplata za převod majetku, nebo nikoliv.

Úvěr poskytnutý bankou žalobci, jehož povinnost splácení byla převedena na nabyvatele, však žalobce ve skutečnosti nesplácel, neboť tuto povinnost měli uživatelé jednotlivých bytových jednotek formou splátek anuity, která byla součástí jejich měsíčního nájemného. Žalobce tak byl jen jakýmsi zprostředkovatelem plateb, či „výběrčím“ jednotlivých splátek bankovního úvěru od svých členů.

Žalobce vyjádřil přesvědčení, že krajský soud posoudil smlouvu o převodu nemovitostí nesprávně jako úplatnou, jestliže zbytek nesplaceného úvěru chybně posoudil jako protihodnotu, kterou je nutno považovat za úplatu při převodu nemovitostí. Trvá na tom, že převod byl bezúplatný a neměl tak podléhat dani z převodu nemovitostí. Závěrem požádal o přiznání odkladného účinku této kasační stížnosti, neboť úhrada daňové povinnosti by pro něho znamenala nenahraditelnou újmu. Z důvodů shora uvedených navrhl, aby byl napadený rozsudek krajského soudu zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný důvodnost kasační stížnosti popřel a zdůraznil, že pro posouzení otázky úplatnosti převodu vlastnictví k nemovitostem není právně významné, k jakému účelu následně sloužily peněžní prostředky poskytnuté bankou na základě smlouvy o úvěru stěžovateli, ale skutečnost, že v souvislosti s převodem vlastnictví k nemovitostem došlo k převzetí dluhu. Právě hodnota dlužné částky, za jejíž úhradu stěžovatel před převodem vlastnictví k nemovitostem bance odpovídal, je protihodnotou (finančním výnosem) spojenou s převodem vlastnictví k nemovitostem. Závěrem žalovaný navrhl soudu kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu, a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Za onu nesprávně posouzenou právní otázku soudem označil žalobce posouzení „úplatnosti“ převodu vlastnictví nemovitostí pro účely zdanění.

Pro danou věc je podstatné, že se žalobce a R., s. b. d. dohodli Dohodou o vzájemné spolupráci při výstavbě a převodu vlastnictví družstevního bytového domu v I. II - ze dne 7. 11. 1984, že po dokončení výstavby převede žalobce vlastnictví vystaveného domu na stavební bytové družstvo R..

Vlastní smlouva o převodu specifikovaných nemovitostí byla mezi žalobcem a stavebním bytovým družstvem R. uzavřena až dne 26. 3. 1997. Uvedenou smlouvou se nabyvatel mj. zavázal převzít veškeré závazky i povinnosti, vyplývající z dosud nesplaceného úvěru. Vklad vlastnického práva ke zmíněným nemovitostem byl povolen rozhodnutím Katastrálního úřadu Brno – venkov ze dne 7. 5. 1997, s právními účinky vkladu od 9. 4. 1997. Podle dodatku ke smlouvě o úvěru přešel nesplacený zůstatek úvěru ve výši 700 894,57 Kč ke dni 16. 10. 1997 na nabyvatele, stavební bytové družstvo R., ten se zavázal jej plnit ve stanovených částkách i lhůtách.

Podle § 9 odst. 1 zákona ČNR č. 357/12992 Sb., je předmětem daně z převodu nemovitostí úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Zákon č. 357/1992 Sb. nespecifikuje, co rozumí pojmem „úplatný převod“.

Z členění zákona jako celku je, zjednodušeně řečeno, zřejmé, že podrobuje dani jakékoliv majetkové zvýhodnění jež nastane obdarováním, podrobuje dani rovněž převod či přechod vlastnického práva k nemovitostem či zřízeným majetkovým břemenům a podrobuje dani rovněž nabytí majetku děděním. (Poslední zmíněný způsob na danou věc jistě nedopadá).

Je nesporné, že k převodu zmíněných nemovitostí mezi žalobcem a nabyvatelem došlo (to ostatně nezpochybňuje žádná ze stran sporu), a to v roce 1997.

Dojde-li k převodu nemovitosti mezi původním vlastníkem a nabyvatelem, tedy ke změně jejich vlastníka, pak zákon č. 357/1992 Sb. podrobuje takovou „změnu“ dani. Jedná-li se o převod úplatný, pak převod takové nemovitosti podrobuje dani převodní (§ 9), k jejíž úhradě je povinen převodce a naopak, jedná-li se o převod nemovitosti, který je bezúplatný, pak je podroben dani darovací (§ 6), k jejíž úhradě je povinen obdarovaný. Úplatnost transakce nelze dovozovat jen z doslovného znění smlouvy, na základě které k převodu došlo, ale též z faktického obsahu právního úkonu, k němuž došlo.

V souzeném případě není sporu o tom, že současně s převodem nemovitostí přešly na nabyvatele i povinnosti spojené s platbou úvěru, který byl poskytnut na pořízení převáděných nemovitostí a za jehož splácení odpovídal žalobce; ten také uzavřel smlouvu o poskytnutí úvěru s peněžním ústavem (Státní bankou československou).

Otázkou tedy zůstává, zda převzetí povinnosti splácení zbytku úvěru (v rozhodné době cca 700 000 Kč) současně s převodem vlastnictví ke specifikovaným nemovitostem vyjadřuje onu „úplatnost“, která je nezbytnou podmínkou pro vznik předmětu daně z převodu nemovitostí podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb.

Nejvyšší správní soud vychází z přesvědčení, že i když zákon nestanoví, co se rozumí úplatným převodem, rozhodujícím kritériem je nepochybně poskytnutí úplaty, za níž je třeba považovat veškerá finanční plnění dohodnutá mezi převodcem a nabyvatelem sjednaná ke dni převodu vlastnického práva k nemovitosti, jakož i veškerá protiplnění, která nemusí být nutně vyjádřena v penězích, nicméně znamenají hospodářský prospěch či přírůstek.

V daném případě na základě smlouvy o převodu předmětných nemovitostí ze dne 26. 3. 1997 došlo k převodu vlastnictví k nemovitostem, a tedy ke změně vlastníka předmětných nemovitostí. Vklad vlastnického práva ke zmíněným nemovitostem byl povolen rozhodnutím Katastrálního úřadu Brno – venkov ze dne 7. 5. 1997, s právními účinky vkladu od 9. 4. 1997.

Z ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. nevyplývá, že by předmětem daně z převodu nemovitostí byl pouze prodej, resp. koupě nemovitosti. Zákonem použitý pojem „úplatný“ (převod – přechod) je nutno považovat za širší pojem, než je prodej a koupě. Z uvedeného zákona vyplývá, že předmětem daně z převodu nemovitostí je takový převod nebo přechod nemovitostí, kdy smluvní straně, která vlastnictví k nemovitostem převádí nebo z jejíhož vlastnictví přecházejí nemovitosti do vlastnictví jiného subjektu, je poskytována určitá protihodnota, kterou je nutno považovat za úplatu za převáděné nebo přecházející vlastnictví k nemovitostem. Daní z převodu nemovitostí je zatížena hodnota převáděné nemovitosti, neboť je zdaněn převodcem dosažený, či alespoň dosažitelný finanční výnos.

Tak tomu však v daném případě nebylo. Žalobce převedl na nabyvatele vlastnictví zmíněných nemovitostí, aniž by mu byla poskytnuta jakákoliv protihodnota, která by se odrazila v jeho majetkové sféře. Skutečnost, že nabyvatel získal do svého vlastnictví nemovitosti v hodnotě cca 11 milionů Kč a zavázal se pokračovat ve splácení zbytku úvěru (v hodnotě cca 700 tisíc Kč), nelze považovat za úplatu poskytnutou žalobci.

Jestliže správce daně zvolil konstrukci úplatného převodu nemovitostí, ač to zřetelně není obsahem smlouvy o převodu předmětných nemovitostí ze dne 26. 3. 1997, pak bylo jeho povinností vyložit, proč žalobcem předestřený formálně-právní vztah považoval za odlišný. Jinými slovy, přistoupil-li správce daně k aplikaci § 2 odst. 7 daňového řádu a hodlal-li obsah předmětné smlouvy posoudit jinak, (jako převod úplatný), bylo jeho povinností svoji úvahu řádně vyložit a ne pouze konstatovat, že uskutečněný převod nemovitostí považuje za úplatný a tedy podrobený dani z převodu nemovitosti.

Naopak, (to však již nad rámec souzené věci) by se zdála logickým vyústěním úvaha, že převod zmíněných nemovitostí je nutno považovat za bezúplatné nabytí majetku dle § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., přičemž základem této daně je cena majetku, který je předmětem této daně, snížená o prokázané dluhy a cenu jiných povinností, které se váží k předmětu daně (§ 7 odst. 1 písm. a). cit. zákona). Vždyť profitujícím z uskutečněného převodu byl právě a jen nabyvatel nemovitostí, převodce žádnou hodnotu či protiplnění uskutečněným převodem nezískal.

Z těchto důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že úsudek krajského soudu dovozující správnost aplikace § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. na souzenou věc nemůže obstát. Proto jeho rozsudek zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud

je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O návrhu na přiznání odkladného účinku Nejvyšší správní soud samostatně nerozhodoval, neboť rozhodl již o věci samé.

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

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

V Brně dne 18. dubna 2007

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu