



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobkyně: I. V.**, zast. Mgr. Františkem Nesvadbou, advokátem se sídlem Hrnčířská 55/14, Ústí nad Labem, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 29. 4. 2011, č. j. 4125/11-1400-500634, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13. 5. 2013, č. j. 15 Af 56/2011 - 42,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13. 5. 2013, č. j. 15 Af 56/2011 - 42, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Včas podanou kasační stížností napadla žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) shora označený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „finanční ředitelství“) ze dne 29. 4. 2011, č. j. 4125/11-1400-500634, jímž byla zamítnuta stěžovatelčina žádost o prominutí daně darovací z důvodu odstoupení od smlouvy o bezúplatném převodu obchodního podílu.

[2] Krajský soud ve svém rozsudku, který je dostupný z www.nssoud.cz, poukázal na to, že zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o trojdani“), obsahuje v § 3 odst. 1 písm. b) definici pojmu „*movitý majetek*“, kam spadají věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty. Krajský soud dále poukázal na to, že dle § 6 odst. 1, věty první a druhé, zákona o trojdani je předmětem darovací daně bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem pro účely daně darovací jsou a) nemovitosti a movitý majetek, b) jiný majetkový prospěch.

[3] Dle § 25 odst. 3 písm. c) zákona o trojdani finanční ředitelství na žádost daňového subjektu nebo na základě podnětu ručitele z moci úřední daň z převodu nemovitostí nebo daň darovací promine v případě odstoupení od smlouvy, vrácení daru pro vady, nebo zrušení

rozhodnutí o vyvlastnění, pokud k nim dojde ve lhůtě 3 let ode dne bezúplatného nabytí movité věci.

[4] Krajský soud konstatoval, že obchodní podíl dle § 61 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění účinném v rozhodné době, představuje účast společníka ve společnosti a z ní plynoucí práva a povinnosti. Svou povahou jde o jinou majetkovou hodnotu ve smyslu § 118 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „občanský zákoník“). Dle § 118 odst. 1 občanského zákoníku jsou předmětem občanskoprávních vztahů věci, a pokud to jejich povaha připouští, práva nebo jiné majetkové hodnoty. Dle § 119 odst. 1 a 2 občanského zákoníku věci jsou movité nebo nemovité. Krajský soud tak na základě daných ustanovení občanského zákoníku konstatoval, že věci a jiné majetkové hodnoty jsou dvě odlišné právní kategorie, byť obě mohou být předmětem právních vztahů.

[5] Dle krajského soudu je smyslem prominutí daně dle § 25 odst. 3 zákona o trojdani umožnit daňovému subjektu znovu nabyt vynaloženou částku daně, pokud by účinky převodu nebyly trvalé. Ust. § 25 odst. 3 písm. c) zákona o dani, o kterém stěžovatelka tvrdila, že jej naplnila, se výslovně vztahuje jen na movité věci, nikoli na movitý majetek. Argumentace ve vztahu k movitému majetku je nepřipadná, jelikož zákon pojmy movitá věc a movitý majetek důsledně rozlišuje. Podíl (jiná majetková hodnota) je zcela jiným institutem než movitá věc.

[6] Krajský soud dále konstatoval, že ústavně konformním výkladem lze korigovat pouze některé zcela očividně absurdní důsledky. V judikatuře Nejvyššího správního soudu lze sledovat tendenci k takovému výkladu zákona o trojdani, který v co největší ještě únosné míře (tak, aby se ještě zcela nevzdálil dikci zákona) preferuje poplatníka daně. Na druhou stranu právní řád založený na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti s sebou nutně přináší imperativ stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných předpisech patřících do různých právních odvětví. Mezi movité věci nelze zahrnout obchodní podíl, ust. § 25 odst. 3 písm. c) zákona o trojdani, které se týká jen movitých věcí, na nynější případ dle krajského soudu nedopadá. I když si krajský soud byl vědom toho, že stěžovatelka může pociťovat jistou nespravedlnost, neboť na její případ nelze aplikovat institut prominutí daně, jedná se o případ, který nelze překlenout interpretací norem, jelikož vůle zákonodárce projevená skrze text zákona je zcela jasná. Krajský soud proto žalobu zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti

[7] Stěžovatelka ve své kasační stížnosti namítla, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný, jelikož krajský soud své právní stanovisko sděluje pouze velmi stručně na straně 5 svého rozsudku, aniž by se pustil do polemiky s právními názory stěžovatelky.

[8] Dále stěžovatelka namítla, že správní rozhodnutí mělo být zrušeno z toho důvodu, že na věc aplikovalo ust. § 3 zákona o trojdani, ačkoli měl být aplikován § 6 daného zákona.

[9] Stěžovatelka rovněž trvá na svém názoru, že vrácení daně (zřejmě míněno prominutí daně, poznámka NSS) je vyloučeno tam, kde se jednalo o takový majetkový prospěch, který v podstatě nelze po odpadnutí původního darovacího titulu reparovat. Tak je tomu např. při zřízení věcného břemene bezplatného užívání nemovité věci, kdy odpadnutím právního titulu sice právo bezplatného užívání zaniká, ale bylo po jistou dobu konzumováno. U obchodního podílu je věc zcela jiná. Držitel obchodního podílu totiž po odpadnutí právního důvodu, na základě kterého obchodní podíl drží, obchodní podíl vrací zrovna tak jako obdarovaný vrací např. automobil po odpadnutí titulu, na základě kterého ho nabyt. Stěžovatelka je tak přesvědčena, že na ni ust. § 25 odst. 3 zákona o trojdani beze zbytku dopadá. Navrhla tak,

aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření finančního ředitelství

[10] Odvolací finanční ředitelství se ve svém vyjádření zcela ztotožnilo s rozsudkem krajského soudu, který považuje za plně přezkoumatelný. Zdůraznilo, že institut prominutí daně se dle § 25 odst. 3 písm. c) zákona o trojdani výslovně vztahoval pouze na movité věci, nikoli však na movitý majetek, pod který spadá obchodní podíl.

[11] Dle Odvolacího finančního ředitelství mu v rozsudku krajského soudu nesprávně nebyla přiznána náhrada nákladů řízení. Dle § 60 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), má účastník řízení právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch neměl. Odvolací finanční ředitelství má za to, že mu měla být vůči stěžovateli přiznána náhrada nákladů řízení spočívajících v cestovních nákladech vynaložených na to, aby se jeho pracovník dostavil na jednání před krajským soudem.

[12] Odvolací finanční ředitelství navrhlo zamítnutí kasační stížnosti.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[13] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, stěžovatelka je v řízení o kasační stížnosti zastoupena advokátem. Důvod kasační stížnosti odpovídá důvodům podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Zdejší soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zároveň zkoumal, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[14] Na úvod Nejvyšší správní soud konstatuje, že řízení před krajským soudem bylo zatíženo jinou vadou řízení, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé, k této vadě musí zdejší soud hledět z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Tato vada byla způsobena tím, že krajský soud jednal jako se žalovaným s tím, kdo jím ve skutečnosti být neměl, a naopak s tím, kdo podle zákonného vymezení byl žalovaným, nejednal (k danému srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 19. 10. 2004, č. j. 3 Ads 11/2004 - 84, publ. pod č. 459/2005 Sb. NSS, dostupný z www.nssoud.cz).

[15] Krajský soud nesprávně jednal s Odvolacím finančním ředitelstvím jako se žalovaným, žalovaným však ve skutečnosti mělo být Generální finanční ředitelství.

[16] V nynější věci bylo žalobou napadeno rozhodnutí vydané Finančním ředitelstvím v Ústí nad Labem. Dle § 25 zákona o trojdani účinného ke dni vydání správního rozhodnutí (tj. ke dni 29. 4. 2011) o prominutí daně rozhodovala finanční ředitelství, která ovšem byla dne 1. 1. 2013 zrušena společně se zrušením zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, srov. § 19 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o Finanční správě České republiky nabyl účinnosti dne 1. 1. 2013 a k tomuto dni byl novelizován i § 25 zákona o trojdani tak, že o prominutí daně rozhodovalo Generální finanční ředitelství (šlo o novelizaci zákonem č. 457/2011 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o Finanční správě České republiky).

[17] V případě žalob dle § 65 a násl. s. ř. s. je žalovaný určen přímo ze zákona. Dle § 69 s. ř. s. je žalovaným „*správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla.*“ Řízení o prominutí daně bylo jednostupňové (srov. § 259 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném v rozhodné době), z bodu [15] tohoto rozsudku je přitom zřejmé, že ke dni vydání napadeného rozsudku krajského soudu (tj. ke dni 13. 5. 2013) Generální finanční ředitelství disponovalo zkoumanou působností zrušených finančních ředitelství. Generální finanční ředitelství tak mělo mít ke dni 13. 5. 2013 dle zákonného vymezení postavení žalovaného v řízení před krajským soudem.

[18] Vadným postupem krajského soudu bylo od 1. 1. 2013 do vydání napadeného rozsudku Generální finanční ředitelství zbaveno všech procesních práv v řízení a nemohlo tak náležitě bránit napadené rozhodnutí. Toto pochybení přitom nelze zhojit v řízení o kasační stížnosti.

[19] Již z tohoto důvodu bylo nutno napadený rozsudek zrušit, bylo by přitom nadbytečné se zabývat uplatněnými kasačními námitkami, které věcně směřovaly proti rozsudku krajského soudu, jimiž má význam se zabývat až tehdy, když rozsudek vzejde z řízení, které je prosto závažných vad, které bránily všem stranám plně uplatnit jejich procesní práva.

[20] Nejvyšší správní soud dále poznamenává, že v záhlaví tohoto rozsudku uvedl jako žalovaného Odvolací finanční ředitelství, učinil tak ovšem pouze s ohledem na to, že krajský soud s ním fakticky jednal jako se žalovaným. Na tomto místě je však nutno poznamenat, že na krajském soudu bude zhodnotit, kdo je žalovaným po 1. 1. 2014, kdy došlo ke zrušení zákona o trojdaní. Otázku, kdo byl žalovaným, Nejvyšší správní soud hodnotil jen ke dni vydání napadeného rozsudku krajského soudu, tj. ke dni 13. 5. 2013, vzhledem k tomu, že ke dni 1. 1. 2014 došlo ke změně v relevantních předpisech, bude na krajském soudu, aby otázku, na koho přešla zkoumaná působnost, zhodnotil ke stavu po 1. 1. 2014. Je na uvážení krajského soudu, zda při tomto posuzování vyjde z přechodného ustanovení v § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (tímto opatřením byl zrušen zákon o trojdaní), či zda vyjde z jiné zákonné úpravy.

V. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud shledal v postupu krajského soudu jinou vadu řízení, k níž musel hledět z úřední povinnosti, proto napadený rozsudek dle § 110 odst. 1, věty první, s. ř. s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[22] O náhradě nákladů řízení před Nejvyšším správním soudem rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3, věta první, 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 28. srpna 2014

JUDr. Radan Malík
předseda senátu