



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců JUDr. Jana Ryby a Mgr. Milana Taubera v právní věci žalobkyně: **Mgr. Z. S.**, bytem M. n. 248/16, P. 1, zast. Mgr. Jakubem Drábkem, advokátem se sídlem Oldřichova 23, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 13117/12-1400-801131,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu (dále jen „odvolací orgán“) blíže označeného v záhlaví tohoto rozsudku, kterým odvolací orgán zamítl její odvolání proti platebnímu výměru na daň z převodu nemovitostí vydanému Finančním úřadem pro Prahu 1 (dále jen „správce daně“) dne 25. 7. 2012, č. j. 396906/12/001966108953, a tento platební výměr potvrdil.

Žalobkyně je toho názoru, že pro vydání napadeného rozhodnutí není dostatek skutkových ani právních opodstatnění.

Ze správního spisu soud zjistil následující skutečnosti:

Žalobkyně vložila do společnosti OPBH s.r.o. dvě bytové jednotky, a to na základě Prohlášení vkladatele o vložení nemovitostí do základního kapitálu společnosti OPBH s.r.o. vloženého do katastru nemovitostí rozhodnutím Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, pod č. j. V-42098/2009-101. Právní účinky vkladu nastaly ke dni 19. 8. 2009, vklad práva byl zapsán v katastru nemovitostí dne 31. 8. 2009.

V notářském zápise č. NZ 262/2009, N 282/2009 ze dne 2. 4. 2009, jehož obsahem je společenská smlouva o založení společnosti OPBH s.r.o., je stanovena hodnota základního kapitálu ve výši 200 000,- Kč. Dále je v něm uvedeno, že podíl žalobkyně na základním kapitálu společnosti tvoří nepeněžitý vklad ve výši 140 000,- Kč. Předmětem nepeněžitého vkladu vkládaného žalobkyní jsou dvě nemovitosti – bytová jednotka č. 25/1 v hodnotě 9 100 000,- Kč a bytová jednotka č. 64/2 v hodnotě 9 500 000,- Kč. Z každé této nemovitosti byla na vklad do základního kapitálu započítána částka 70 000,- Kč, přičemž zbývající část hodnoty bytových jednotek představuje emisní ážio (celkem 18 460 000,- Kč). Na základě notářského zápisu byla společnost OPBH s. r. o. zapsána dne 20. 4. 2009 do obchodního rejstříku; výše vkladu žalobkyně byla zapsána v částce 140 000,- Kč.

V přiznání, které žalobkyně podala 16. 5. 2012, uplatnila nárok na osvobození od daně z převodu nemovitostí podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen „zákon o trojdani“) v celé hodnotě vkládaných nemovitostí (bez ohledu na to, jaká část hodnoty nemovitostí byla do základního kapitálu vložena). Přílohou daňového přiznání je Notářský zápis č. NZ 92/2012, N 96/2012 ze dne 11. 4. 2012, kterým byl zvýšen základní kapitál společnosti OPBH s. r. o. z vlastních zdrojů společnosti, a to o zbývající hodnotu již dříve vložených nemovitostí, která se váže ke shora uvedeným bytovým jednotkám.

Platebním výměrem ze dne 25. 7. 2012, č. j. 396906/12/001966108953 správce daně vyměřil žalobkyni daň z převodu nemovitostí ve výši 609 180,- Kč, kde samotnou daň představuje částka 553 800,- Kč a zbývající část ve výši 55 380,- Kč představuje zvýšení daně za pozdní podání přiznání k dani. V odůvodnění správce daně mj. uvedl, že posoudil daňové přiznání a listiny s ním doložené ke dni převodu vlastnických práv k nemovitostem, tj. ke dni 19. 8. 2009, kdy vznikly právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí. Podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani se uplatní podmíněné osvobození od daně z převodu nemovitostí pouze na majetek vložený do základního kapitálu společnosti; majetek převedený mimo základní kapitál (např. emisní ážio) podléhá dani z převodu nemovitostí. S ohledem na uvedené stanovil správce daně základ daně podle § 10 odst. 1 písm. h) zákona o trojdani, podle něhož je v případě vkladu nemovitosti do společnosti základem daně hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku.

Proti tomuto výměru žalobkyně podala odvolání, které bylo odvolacím orgánem zamítnuto. Proti rozhodnutí o odvolání byla podána žaloba.

V žalobě uvádí žalobkyně, že jejím úmyslem bylo vložit předmětnou bytovou jednotku do základního kapitálu. Skutečnost, že proces vložení bytové jednotky do základního

kapitálu společnosti byl proveden ve dvou krocích, neznamená vybočení nebo porušení ust. § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani.

Žalobkyně namítá, že uvedené ustanovení neříká nic o lhůtě, kdy má dojít ke vkladu předmětného bytu do základního kapitálu společnosti. Podmínkou pouze je, že ke vkladu musí skutečně dojít, tedy že zvýšení základního kapitálu musí povolit příslušný obchodní rejstřík a dále, že musí dojít ke vkladu do základního kapitálu právnické osoby, rovněž, že ve lhůtě do pěti let od vložení vkladu nezanikne účast společníka v této obchodní společnosti. Všechny tyto podmínky byly žalobkyní dodrženy. K doměření předmětné daně z převodu nemovitosti došlo až poté, co byla celá nemovitost vložena do základního kapitálu právnické osoby.

Žalobkyně odkazuje na ustanovení zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku (dále jen „obchodní zákoník“), které upravuje základní kapitál, respektive nepeněžitý vklad do základního kapitálu právnické osoby a s tím související problematiku emisního ážia. Emisní ážio je totiž institutem přímo souvisejícím s upsanými a upisovanými vklady do základního kapitálu společnosti.

Závěrem žalobkyně poukazuje rovněž na účetní otázku vkladů do základního kapitálu právnické osoby. Jedná se o tzv. příplatkovou povinnost ke vkladové povinnosti. Byť se jedná o vklad aktiva, i emisní ážio, podobně jako základní kapitál, je evidováno na pasivní straně rozvahy.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl zamítnutí žaloby a dále uvedl, že podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani jsou od daně darovací a daně z převodu nemovitostí osvobozeny vklady vložené do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva podle obchodního zákoníku nebo podle právního řádu jiného evropského státu (dále jen „vklad“), má-li tato obchodní společnost nebo družstvo sídlo v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu. Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člena v družstvu (dále jen „společník“), s výjimkou případu úmrtí společníka, a nemovitost není společníku vrácena. Po dobu těchto pěti let neběží lhůta pro vyměření daně. Zánik účasti ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu je společník povinen oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství místně příslušnému správci daně; součástí tohoto oznámení je i sdělení o způsobu vypořádání.

Podle společenské smlouvy společnosti OPBH s. r. o. základní kapitál zakládané společnosti činil 200 000,- Kč a byl tvořen nepeněžitými vklady společníků. Na žalobkyni připadá vklad 140 000,- Kč, který představuje 70 % základního kapitálu a jeho předmětem je bytová jednotka č. 25/1 a bytová jednotka č. 64/2, přičemž zbývající hodnota vkládaných nemovitostí ve výši 18 460 000 Kč bude představovat emisní ážio. Zbývající část základního kapitálu ve výši 60 000,- Kč připadá na nepeněžitý vklad druhého společníka, který vkládá dvě bytové jednotky a jejich zbývající část představuje emisní ážio.

Z ust. § 163a odst. 3 obchodního zákoníku je patrné, že vkladatel může učinit vklad ve vyšší hodnotě, než je hodnota samotného základního kapitálu, přičemž hodnota vkladu, která je nad touto hranicí, však stojí mimo základní kapitál i v tom smyslu, že nezvyšuje účast společníka na společnosti.

Žalovaný nesouhlasí s názorem žalobkyně, že předmětný proces vložení bytové jednotky do základního kapitálu společnosti ve dvou krocích neznamená vybočení nebo porušení § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani, když toto ustanovení neříká nic o lhůtě, kdy má dojít ke vkladu předmětného bytu do základního kapitálu společnosti. Vklad byl proveden dvěma samostatnými právními úkony ve dvou časových rovinách, tj. první právní úkon byl proveden v roce 2009 a druhý v roce 2012.

Prvním samostatným úkonem byl převod vlastnického práva k nemovitostem, tj. ke shora uvedeným bytovým jednotkám, učiněný vkladem celých nemovitostí do základního kapitálu společnosti na základě prohlášení vkladatele ze dne 2. 4. 2009, u kterého vznikly právní účinky vkladu do katastru nemovitostí ke dni 19. 8. 2009, přičemž tento den je podle zákona o trojdani rozhodný pro vznik daňové povinnosti a s ní související určení poplatníka, předmětu a základu daně z převodu nemovitostí. Ve společenské smlouvě je pak v souladu s § 109 odst. 3 obchodního zákoníku přesně stanoveno, jaká část hodnoty vkládaných nemovitostí bude započítána na vklad společníka do základního kapitálu společnosti a jaká část hodnoty bude představovat emisní ážio.

Druhým samostatným úkonem bylo rozhodnutí valné hromady ze dne 11. 4. 2012, kterým došlo k navýšení základního kapitálu společnosti z vlastních zdrojů. Podle § 145 obchodního zákoníku je zvýšení základního kapitálu účinné ke dni zápisu jeho nové výše do obchodního rejstříku. Zápis byl proveden 8. 5. 2012. Z notářského zápisu č. 92/2012 ze dne 11. 4. 2012 pak vyplývá, že základní kapitál společnosti byl zvýšen o částku 23 200 000,- Kč na částku 23 400 000,- Kč. Notářský zápis dále uvádí, že vlastním zdrojem vykázaném ve vlastním kapitálu společnosti, jehož část bude použita ke zvýšení základního kapitálu, je položka řádné účetní uzávěrky za rok 2011 označena jako A. II.2. „Ostatní kapitálové fondy“, která je součástí struktury pasiv označené jako A. „Vlastní Kapitál“, přičemž částka, která bude použita z vlastních zdrojů ke zvýšení základního kapitálu, činí 23.200.000,- Kč.

Žalovaný k otázce zdanění části vkladu do základního kapitálu, resp. osvobození od daně z převodu nemovitostí, poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 7 Afs 51/2007-121, v němž tento soud vyložil § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani ve znění platném do 31. 5. 2011, který lze úspěšně použít i na vklady učiněné po tomto datu. Žalovaný je toho názoru, že pokud žalobkyně vložila svým prvním krokem v roce 2009 celé nemovitosti do společnosti OPBH s. r. o. s rozlišením hodnot, které budou vloženy do základního kapitálu a které nikoliv, nelze již považovat druhý krok učiněný žalobkyní v roce 2012, konkrétně dne 11. 4. 2012, tj. v mezidobí od obdržení výzvy k podání přiznání k dani z převodu nemovitostí do jeho podání (od 11. 1. 2012 do 16. 5. 2012), za nepeněžitý vklad, který by měl představovat jednou již vložené nemovitosti, a které již ani nejsou ve vlastnictví žalobkyně, do základního kapitálu společnosti. Právě proto byl základní kapitál navýšen z položky „Ostatní kapitálové fondy“ (účet 413), do které byl příplatek nad hodnotu základního kapitálu zaúčtován. Jestliže zákon o trojdani výslovně stanoví, že osvobození dopadá pouze na vklady do základního kapitálu a ze společenské smlouvy společnosti OPBH, s. r. o. je jasné, že do základního kapitálu mohla být vložena jen menší část hodnoty nemovitostí odpovídající maximální výši základního kapitálu, není rozhodný úmysl žalobkyně, že chtěla od počátku předmětné bytové jednotky vložit do základního kapitálu.

Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce (výzva doručena žalobci prostřednictvím jeho zástupce dne 14. 11. 2012) ani žalovaný (výzva doručena dne 26. 11.

2012) ve stanovené lhůtě dvou týdnů svůj nesouhlas s takovým projednáním věci nevyjádřili (§ 51 s. ř. s.).

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (75 odst. 2 věta první s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Zákon o trojdani ve znění účinném ke dni 19. 8. 2009 stanoví, že *předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem* (§ 9 odst. 1). V § 20 odst. 6 písm. e) pak zákon uvádí, že od daně darovací a od daně z převodu nemovitostí jsou osvobozeny „*vkłady vložené do základního kapitálu obchodní společnosti nebo družstva podle obchodního zákoníku nebo podle právního řádu jiného evropského státu (dále jen „vklad“), má-li tato obchodní společnost nebo družstvo sídlo v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu. Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člena v družstvu (dále jen „společník“), s výjimkou případu úmrtí společníka, a nemovitost není společníku vrácena. Osvobození zůstává zachováno, dojde-li ke změně obchodní společnosti na veřejné neziskové ústavní zdravotnické zařízení. Osvobození zůstává rovněž zachováno, zanikne-li účast společníka za trvání konkursu, podle soudem schváleného reorganizačního plánu nebo podle soudem schváleného oddlužení. Po dobu těchto pěti let neběží lhůta pro vyměření daně. Zánik účasti ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu je společník povinen oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství místně příslušnému správci daně; součástí tohoto oznámení je i sdělení o způsobu vypořádání.*“

Jak plyne z dikce tohoto ustanovení a jak bylo již několikrát judikováno (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, 9 Afs 9/2007 – 73), osvobození od daně z převodu nemovitosti se týká pouze a jenom té části hodnoty nemovitosti, která připadá na vklad do základního kapitálu společnosti. Zbývající část hodnoty nemovitosti, která je vložena mimo základní kapitál do emisního ážia, do rezervního fondu, případně do ostatních kapitálových fondů, tohoto osvobození nepoživá. Argument, že i emisní ážio se v účetnictví eviduje na straně pasiv stejně jako základní kapitál, je irrelevantní, protože zákon o trojdani osvobozuje z povinnosti platit daň pouze a jen v případě, byla-li nemovitost do společnosti vložena do základního kapitálu. Emisní ážio tak představuje součást vlastního kapitálu společnosti, avšak vklad do něj osvobození od daně dle § 20 odst. 6 písm. e) nepodléhá.

Soud v této souvislosti připomíná, že daňové osvobození je pouze výjimkou z obecné povinnosti zaplatit daň z převodu nemovitostí a zohledňuje skutečnost, že základním kapitálem nemůže na rozdíl od svého jiného majetku společnost nakládat. Jak se vyjádřil Ústavní soud v nálezu ze dne 23. 6. 2004, II. ÚS 644/02, „*zdanění v obecné rovině neústavním zásahem do vlastnictví není a ani výjimka spočívající v osvobození od daně podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o dani z převodu nemovitostí nesleduje ochranu vlastnického práva, nýbrž je zřejmě vyjádřením hospodářsko-politického zájmu státu na rozvoji podnikání.*“ Soud v tomto ohledu uvádí, že vklad do základního kapitálu představuje účast společníka ve společnosti a hodnota vkladu v poměru k základnímu kapitálu pak stanoví podíl účasti společníka. V případě navyšování základního kapitálu z vlastních zdrojů společnosti se tento podíl nemění.

Jak se vyjádřil Nejvyšší soud ve výše zmíněném usnesení č. 2183/2011 Sb. NSS, č. j. 7 Afs 51/2007-121 ze dne 24. 8. 2010, „v případech, kdy se do základního kapitálu započítává pouze část hodnoty vkládané nemovitosti, nabývá tato společnost do vlastnictví samozřejmě nemovitost celou, nikoliv jen nějakou její ideální část. Samotná nemovitost jakožto reálná věc ve smyslu občanskoprávním je na společnost převáděna celá, její hodnota se však dělí z hlediska obchodněprávního, účetního a podle současné dikce zákona o trojdani i z hlediska daňového na část, která se projeví jako vklad společníka do základního kapitálu společnosti, a část, která se takto neprojeví.“

V daném případě okamžikem, kdy nastaly vklady příslušných nemovitostí do katastru nemovitostí, se vlastníkem předmětných nemovitostí stala společnost OPBH s. r. o. Tím zároveň došlo ke vkladu nemovitostí do základního kapitálu jakožto nepeněžitěho vkladu. K tomuto okamžiku se taktéž váže daňová povinnost z převodu nemovitosti. Společnost nabyla vkladem nemovitosti ve svém celku, ale pouze část jejich hodnot se promítla do základního kapitálu. Převod vlastnického práva k nemovitosti se stal předmětem daně z převodu nemovitostí a pouze ta část hodnoty, která připadá na základní kapitál, je od daně osvobozena podle § 20 odst. 6 písm. e) zákona o trojdani.

Správci daně nepřísluší posuzovat, jaké byly záměry žalobkyně a společnosti OPBH s. r. o. Pozdějším navýšením základního kapitálu z vlastních zdrojů se zbytková hodnota nemovitostí převedla pouze z položky emisní ážio do položky základní kapitál, avšak nijak tím nebyla dotčena majetková sféra žalobkyně, tudíž tato operace je z hlediska vyměření daně zcela irelevantní a správce daně k ní nemůže přihlížet. Soud dodává, že navýšením základního kapitálu z vlastních zdrojů společnosti vůbec nebyl dotčen podíl účasti žalobkyně na společnosti, a neexistuje žádný důvod, proč by tato operace měla být jakýmkoli způsobem v daňovém řízení zohledněna.

Soud uzavírá, že správce daně nepochybil, když daňovou povinnost žalobkyně posuzoval k okamžiku, kdy došlo k převedení dotčených nemovitostí na společnost OPBH s. r. o., tedy k okamžiku zápisu předmětných nemovitostí do katastru nemovitostí. Nárok na osvobození od daně z převodu nemovitostí podle § 20 odst. 6 písm. e) citovaného zákona je pak možné přiznat pouze části hodnoty nemovitosti, která v tomto okamžiku byla vložena do základního kapitálu společnosti. K následným změnám v kapitálové struktuře společnosti správce daně přihlížet nemůže.

Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého 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. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 10. dubna 2015

JUDr. Ludmila Sandnerová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.