



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **JUDr. M. J.**
zastoupen advokátem JUDr. Filipem Králíkem
sídlem Kobližná 19, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno-střed

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2015, č. j. 38280/15/5100-31461-705264

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 11. 2015, č. j. 38280/15/5100-31461-705264 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 18 200 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku, k rukám jeho zástupce JUDr. Filipa Králíka, advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích (dále též „správní orgán I. stupně“ či „prvostupňový správce daně“), platební výměr na daň z převodu nemovitostí ze dne 15. 12. 2011, č. j. 102419/11/299960710755. Tímto platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 43 587 Kč jako rozdíl mezi daní stanovenou platebním výměrem a daní tvrzenou v daňovém přiznání. Krajský soud v této části rozsudku konstatuje, že o odvolání již jednou rozhodnuto bylo, rozhodnutím

Finančního ředitelství v Brně ze dne 7. 8. 2012, č. j. 10373/12-1400-705264, přičemž zdejší soud rozhodnutí rozsudkem ze dne 12. 9. 2014, č. j. 30 Af 103/2012 - 72, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

2. Krajský soud shledává podstatným přiblížit základní skutečnosti plynoucí ze spisového materiálu. Sporná právní otázka se týká posouzení žalobcova vkladu do obchodní společnosti z pohledu daně z nemovitostí. Z prohlášení vkladatele a z rozhodnutí valné hromady vyplývá, že celkově byl do základního kapitálu společnosti Rodinné vinařství Jedlička a Novák, Bořetice a.s. vložen nepeněžitý vklad v hodnotě 63 300 000 Kč. Znalecký posudek (Doc. Ing. L. M., CSc., č. 257/07) však určil obvyklou cenu vkládaných nemovitostí do společnosti ve výši 65 018 000 Kč, tj. do základního kapitálu společnosti nebylo vloženo 2,64 % vkládané hodnoty a tato část tak nebyla osvobozena od daně z převodu nemovitostí. Při porovnání hodnot zjištěných znaleckým posudkem s hodnotou vloženou do základního kapitálu vyplývá, že do společnosti je podle znaleckého posudku vložena v případě žalobce hodnota 54 973 000 Kč, přičemž z celkové vložené hodnoty 63 300 000 Kč připadá na vklad žalobce hodnota 53 520 150 Kč. V případě žalobce činí rozdíl ke zdanění mezi vloženou a nevloženou hodnotou majetku do základního kapitálu 1 452 850 Kč, z tohoto základu vyměřená daň z převodu nemovitostí činí 43 587 Kč. Ze znaleckého posudku č. 257/07 znalce Doc. Ing. L. M., CSc. vyplynulo, že technologické zařízení je součástí stavby, je s ní pevně spojeno a nemůže být odděleno, aniž by došlo k jejímu znehodnocení, přičemž toto spojení spočívá ve funkční – hospodářské vazbě se stavbou, a proto jej zahrnul do ocenění nemovitostí.
3. Krajský soud rozsudkem ze dne 12. 9. 2014, č. j. 30 Af 103/2012 – 72, (původní) rozhodnutí o odvolání zrušil, neboť zejména nebylo zcela jednoznačně zjištěno, z čeho všeho se přesně předmětná technologie skládá tak, aby příp. mohlo být rozlišeno, zda se jedná o součást nemovitosti či zda v ní nejsou zahrnuty i samostatné movité věci apod. Žalovaným původně vyslovený závěr o tom, že technologie je součástí věci, proto nebyl dostatečně odůvodněn a o jejím charakteru nelze učinit závěr ze samotného obsahu předložených správních spisů a z provedeného dokazování před soudem.
4. Meritem sporu je v dané věci posouzení, zda technologické zařízení bylo možno posuzovat jako součást vkládané nemovitosti a zda byl zjištěn skutkový stav pro dané závěry dostatečně zjištěn.

II. Obsah žaloby

5. Podle žalobce měla být daň z převodu nemovitostí vyměřena z nepeněžitého vkladu do akciové společnosti tvořené technologií, která není nemovitostí ve smyslu ust. § 119 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb. občanského zákoníku, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „občanský zákoník“) ve spojení s ust. § 120 odst. 1 tohoto zákona. Ze znaleckého posudku je zřejmé, že technologie se sestává ze strojů a zařízení, které bylo v rozhodné době umístěno v oceňované nemovitosti a tvořilo soubor strojů a zařízení pro výrobu vína v průmyslové hale. Pokud znalec ocenil technologii jako „součást stavby“, pak to bylo proto, že v té době se tato technologie skutečně nacházela ve stavbě, nemohla však z právního hlediska být součástí stavby ve smyslu ust. § 120 odst. 1 občanského zákoníku. Rovněž nemohla být považována za nemovitost podle ust. § 119 odst. 2 tohoto zákona, neboť se nejednalo v žádném případě o stavbu spojenou se zemí pevným základem. Jak vyplývá ze znaleckého popisu, nemůže být technologie součástí věci, neboť může být kdykoliv přemístěna (jedná se o vinifikátory, nádrže, chladičové zařízení, které mohou být a částečně i jsou kdykoliv přemísťovatelné do jiných výrobních prostor podle technologické potřeby výroby) a přitom není žádným způsobem znehodnocena věc hlavní, tj. stavba výrobní haly jakožto nemovitost.
6. Žalobce také rozporuje odkaz na nález Ústavního soudu ze dne 23. 6. 2004, sp. zn. ÚS 644/02. Tento nález není v dané věci přiléhavý, neboť řeší posuzování vkladu nemovitostí do obchodní

společnosti a nikoliv vklad věcí movitých. Za nepřítomný považuje žalobce také odkaz na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, sp. zn. 8 Afs 19/2008 – 64 (týkající se technologie čerpací stanice) a rozsudek ze dne 17. 9. 2010, sp. zn. 5 Afs 3/2010 – 144 (týkající se technologie filtračních zařízení a klimatizace ve výrobních prostorách). V žalobcově případě by totiž přemístění, neexistence nebo nepoužívání předmětných strojů nevedlo ke znehodnocení výrobní haly.

7. Další žalobní námitka rozporuje závěry provedeného místního šetření. Žalovaný opomenul, že výroba probíhá ve dvou objektech, přičemž stroje jsou přemísťovány dle jejich potřeby. Není tedy pravdou, že by byly stroje spojeny se zemí, přičemž k tomu navrhuje vyslechnout Ing. J. K. coby úřední osobu žalovaného při místním šetření. Nadto žalovaný neprojevil elementární znalost problematiky vinařství, neboť teprve spojením všech vkládaných movitých věcí spolu s dalším učiněným nákupem strojů a zařízení by mohla být připuštěna úvaha o možném znehodnocení či zmaření účelu staveb. Vinařství také zajišťuje i jiné činnosti, než pouze výrobu vína – např. skladuje víno, které se dále prodává, bez nutnosti zapojení předmětných strojů.
8. Dle žalobce nemá být podstatné, jak je převáděný majetek označen, ale jeho skutečný charakter. Na podporu svých tvrzení k žalobě doložil odborné vyjádření Doc. Ing. L. M., CSc. Dále na podporu svých tvrzení odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Nejvyššího soudu týkající se předmětu dané z převodu nemovitostí a výkladu pojmu součást věci. Součástí věci je vše, co k ní podle povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila. Právní institut součástí věci je pouze zákonným vyjádřením skutečnosti, že existují věci, které lze charakterizovat jako věci složené, tedy věci, které jsou vnitřně strukturovány a tvořeny samostatnými věcmi, které jsou více méně vzájemně spojené, existuje mezi nimi nějaká provázanost apod. Občanský zákoník staví samostatnost věci ve vztahu k věci jiné na dvou kritériích, a to na vzájemné sounáležitosti věci a na míře jejich oddělitelnosti. První kritérium přitom představuje spíše subjektivní rovinu, míra sounáležitosti se posuzuje prostřednictvím povahy té věci, která je považována za věc podstatnější, určující a tedy ve vztahu více věcí za věc tzv. hlavní. Zákon dává prostor k individuálnímu posouzení, jaké vlastnosti věc hlavně vykazuje, aby bylo možno učinit závěr, zda jiná relativně samostatná věc k ní „patří“ natolik neodmyslitelně, že nemůže již být považována za věc odlišnou. V dané věci však stroje a zařízení popsané ve znaleckém posudku žádný takovýto závěr neumožňují, zvláště když sám znalec v posudku hovoří o „reprodukční ceně technologického zařízení“. Je nepochybné, že předmětné věci – vinifikátory, nádrže, chladicí zařízení, nemohou být „neodmyslitelné“ od výrobní průmyslové haly, která jak již uvedeno, může sloužit svému účelu bez veškerých těchto věcí. Druhé kritérium sleduje spojení věcí především ve smyslu fyzickém, nevylučuje se možnost faktické separace věci, naopak v důsledcích jejich oddělení spatřuje se měřítko samostatnosti věci. V daném případě by stavba haly mohla sloužit např. pro jiné technologické fáze výroby vína, na skladování atd., nehledě na prakticky neomezené univerzální použití jiné. Stavba haly jako nemovitosti není propojena s uváděnou technologií tak, že by neexistence některé z nich zcela nebo jen zčásti vyřadila jiné z provozu. Příslušnou technologii jakožto věc movitou, byť umístěnou ve stavbě haly (věc hlavní) nelze označit za příslušenství věci ve smyslu ust. § 121 občanského zákoníku, pokud tu není dán vztah nezbytnosti pro využití věci hlavní. V daném případě takovýto vztah není u technologického zařízení (obecně nerezové nádrže i chladicí zařízení), které je případně využitelné i pro jinou výrobu, a to v jakékoliv jiné odpovídající výrobní hale.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal zejména na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a dále uvedl, že podanou žalobu považuje za nedůvodnou. Uvedl, že v daném případě považuje věci movité a nemovité za jeden funkční celek.

10. Žalovaný nikdy netvrdil, že jsou předmětné stroje spojeny se zemí, nýbrž že se jedná o spojení funkční a hospodářské.
11. Také argumentace ohledně další činnosti vinařství je dle žalovaného nepřipadná, neboť není rozhodné, zda předmětná technologie je využívána pro každou jednotlivou činnost obchodní společnosti.

IV. Obsah nařízeného jednání před soudem

12. V rámci jednání před soudem účastníci setrvali na svých dosavadních stanoviscích. Soud provedl k důkazu žalobcem označené důkazy, vyjma těch, které jsou obsahem připojených správních spisů a na kterých zástupce žalobce netrval. K důkazu byly provedeny následující listiny: pokyn GFR č. D-6, č. j. 32320/11-31, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, výpis z katastru nemovitostí prokazující stav ke dni 6. 1. 2016, týkající se mj. budov bez č.p./č.e., „jiná stavba“ a „výroba“ na pozemku p. č. St. 275 a St. 496 v k. ú. Němčičky u Hustopečí, Informace k citovaným pozemkům a stavbám z aplikace www.nahlizenidokn.cuzk.cz ke dni 15. 1. 2016, výpis z obchodního rejstříku akciové společnosti Rodinné vinařství Jedlička, Bořetice, 14 daňových dokladů vystavených citovanou společností odběrateli České vinařské závody, a.s. za dodávku hroznů v období od 25. 9. 2012 do 7. 10. 2014, žádost žalobce ze dne 17. 9. 2012 znalci Doc. Ing. L. M., CSc. o odborné vyjádření ke znaleckému posudku č. 257/07 a odpověď (odborné vyjádření) citovaného znalce ze dne 4. 10. 2012. Soud dále pro doplnění vyhotovil tiskové výstupy z internetových stránek ww.kralvin.cz a www.vinoboretice.cz, týkající se prezentace shora citované společnosti, ze dne 19. 2. 2018 (č. l. 65 - 74 soudního spisu) a tyto provedl k důkazu.

V. Dosavadní procesní vývoj

13. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 22. 2. 2018, č. j. 30 Af 5/2016 – 81 žalobu zamítl, přičemž se ztotožnil s názorem žalovaného, že předmětná technologie sloužící k výrobě a lahvování (příp. etiketování) vína je vzhledem ke svému charakteru součástí stavby, nemůže být oddělena, aniž by došlo k jejímu znehodnocení. Krajský soud předmětnou technologii posoudil tak, že jednotlivé movité věci, které ji tvoří, bylo možné z nemovitosti, v níž byly instalovány, odstranit a třeba i samostatně provozovat, ovšem znamenalo by to, že převáděná výrobní hala by přestala být plně funkční vzhledem ke svému jednoznačnému a zjevnému účelu, tj. výrobě vína, k čemuž sloužila i v době převodu majetku. Technologické zařízení k výrobě vína tak lze za určitých předpokladů užívat samostatně, ovšem z hlediska fungování a provozování souboru majetku k účelu spočívajícím ve výrobě vína osamostatněn být nemůže, a proto předmětné technologické zařízení soud nepovažoval za samostatnou věc.
14. Ke kasační stížnosti žalobce zrušil Nejvyšší správní soud citovaný rozsudek Krajského soudu v Brně, a to rozsudkem ze dne 3. 7. 2018, č. j. 7 Afs 136/2018 – 24. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že případ žalobcem vkládaného areálu vinařství je vzhledem k jeho specifčnosti možno označit hraniční ve vztahu k posouzení, zda jde o příslušenství, či součást stavby. Nejvyšší správní soud se na rozdíl od krajského soudu přiklonil k názoru, že převáděné technologie nejsou součástí nemovitosti, nýbrž že jde o samostatné věci, které společně se samotným areálem vinařství vytvářejí „věc hromadnou“.

VI. Nové posouzení věci krajským soudem

15. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

16. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
17. Právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v jeho rozsudku ze dne 3. 7. 2018, č. j. 7 Afs 136/2018 – 24, je pro krajský soud závazný (viz ust. § 110 odst. 3 s.ř.s.). Zdejší soud proto na tomto místě poukazuje na odůvodnění citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, kde je vysloven následující závazný právní názor:

[32] Při hledání odpovědi na tyto otázky je třeba vyjít z faktické povahy vkládaných nemovitostí. Ta byla rozebrána ve znaleckém posudku č. 257/07 doc. Ing. L. M., CSc., který byl objedнан za účelem ocenění nepeněžitěho vkladu. V něm jsou oceňované nemovitosti označeny na straně 5 jako „soubor staveb s technologickým vybavením sloužící pro výrobu a skladování vína včetně stavebních pozemků“. Soubor staveb s technologickým vybavením na LV 1073 (k. ú. Němčičky) označený v posudku jako „areál vinařství“ pak znalec rozdělil pro účely znaleckého posudku do následujících částí: objekt degustace včetně venkovního sezení, výrobní a skladovací soubor, technologie, sklep, venkovní úpravy a pozemky. Stěžovatel pak v kasační stížnosti zdůraznil, ostatně ve shodě s výsledky místního šetření provedeného žalovaným, že součásti technologie jsou mobilní, nejsou pevně připevněny k podlaží, některé jsou naopak vybaveny i kolečky, neboť jsou využívány ve dvou halách, v nichž stěžovatel vyrábí víno. Nejvyšší správní soud nepřehlédl ani skutečnost, že areál vinařství není pouze výrobní halou, v níž by samotná nemovitost byla pouhou „skořápkou“ chránící technologie k výrobě vína, ale že jde o víceúčelový objekt, v němž se víno vyrábí, skladuje a také degustuje, včetně venkovního sezení.

[33] Za této skutkové situace se Nejvyšší správní soud přiklonil na rozdíl od krajského soudu k názoru, že převáděné technologie nejsou součástí nemovitosti, nýbrž že jde o samostatné věci, které společně se samotným areálem vinařství vytvářejí „věc hromadnou“ ve smyslu rozsudku č. j. 5 Afs 52/2007 - 100. Rozhodujícím důvodem pro přiklonění se k této odpovědi přitom byla flexibilita jednotlivých součástí technologie, jež byla stěžovatelem přesvědčivě vyložena a kterou potvrzují i závěry místního šetření provedeného žalovaným, stejně jako fotografie tehdy pořízené. Podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze tvrdit, že pokud by například nerezové tanky (nebo jejich část) byly přestěhovány jinam (například do další stěžovatelovy haly) a hala by již sloužila pouze k úvodním fázím výroby vína, byl by „zmařen její účel“ a už by nemohla být považována za areál vinařství. Přehlédnout přitom nelze, že s vizí takové flexibility byla hala zjevně již vybavována, jak o tom svědčí umístění části technologie na kolečka, její nespojení pevně se zemí a propojení pouze přes hadice a mobilní čerpadla, jak uvádí protokol z místního šetření žalovaného. V tomto ohledu je převáděná nemovitost podobná spíše výše zmíněné lince na výrobu epoxidových pryskyřic (rozsudek č. j. 7 Afs 82/2008 - 85) nebo (samozřejmě pouze z právního hlediska) technologické lince pro recyklaci odpadů (rozsudek č. j. 5 Afs 52/2007 - 100) než stavbám čerpací stanice či malé vodní elektrárny, pro něž je typické, že její součásti (nádrže na benzín, turbíny a podobně) jsou pevně ukotveny v zemi či ve stavbě samotné a bez kterékoli z nich by již předmětná nemovitost nemohla sloužit svému účelu.

[34] Vzhledem ke všem uvedeným skutkovým a právním okolnostem se tedy Nejvyšší správní soud přiklonil v tomto skutkově specifickém případě k závěru, že komponenty technologie, které byly obsaženy ve stěžovatelem převáděném areálu vinařství, nebylo vzhledem k jejich mobilitě a k flexibilitě jejich využití možno pokládat za součásti převáděné nemovitosti a zahrnout jejich hodnotu do základu daně z převodu nemovitostí.

[35] Za situace, kdy Nejvyšší správní soud zodpověděl rozhodnou právní otázku příznivě pro stěžovatele již na základě principů vyjádřených v judikatuře vztahující se přímo k dani z převodu nemovitostí, nepokládá za nutné zabývat se tím, zda a jaké dopady by na posouzení jeho případu mohl mít pokyn Generálního finančního ředitelství č. D-6, č. j. 32320/11-31, který je pouze vnitřním pokynem finanční správy a vztahuje se k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, tedy k jiné dani.

18. Z výše uvedených závěrů jednoznačně vyplývá, že závěry, na nichž je vystavěno žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu týkajícím se posouzení charakteru předmětné technologie areálu vinařství nemohou obstát. Soud proto výrokem pod bodem I. tohoto rozsudku zrušil žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný je shora uvedeným právním názorem vázán ve smyslu ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.

VII. Závěr a náklady řízení

19. Krajský soud na základě všech výše uvedených skutečností shledal žalobu důvodnou, proto žalobou napadené rozhodnutí žalovaného postupem podle ust. § 78 odst. 1 s.ř.s. zamítl.
20. Výrok o náhradě nákladů řízení před krajským soudem v Brně a před Nejvyšším správním soudem v řízení o kasační stížnosti žalobce proti předchozímu rozhodnutí Krajského soudu v Brně vychází z ust. § 65 a § 110 odst. 2 s.ř.s. Podle těchto ustanovení platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Zrušil-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu, vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.
21. Žalobce byl v řízení úspěšný, proto mu náleží náhrada nákladů řízení. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3 000 Kč za podání žaloby a ve výši 5 000 Kč za podání kasační stížnosti a dále v nákladech právního zastoupení žalobce v řízení před krajským soudem a před Nejvyšším správním soudem v celkové výši 10 200 Kč podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). V dané věci se jedná o odměnu advokáta JUDr. Filipa Králíka za zastupování žalobce v řízení před krajským soudem za úkon právní služby: převzetí a příprava zastoupení a účast u jednání před Krajským soudem v Brně dne 22. 2. 2018. Dále se jedná o odměnu za úkon právní služby v řízení o kasační stížnosti – sepis kasační stížnosti žalobce. Podle ust. § 7, 9 odst. 4 advokátního tarifu činí sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního částku 3 100 Kč. Podle ust. § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok také na paušální náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč. Žalobce dále v podání ze dne 11. 8. 2018 požadoval náhradu nákladů řízení vynaložených v souvislosti s řízením předcházejícím, jež bylo vedeno u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 30 Af 103/2012. O náhradě těchto nákladů řízení bylo však rozhodnuto již ve výroku pod bodem II. rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 12. 9. 2014, č. j. 30 Af 103/2012 – 72 tak, že žalovaný byl zavázán zaplatit žalobci částku ve výši 9 800 Kč ve lhůtě do 30 od právní moci rozsudku k rukám tehdejšího zástupce žalobce JUDr. J. J., advokáta.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno dne 5. 9. 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu