

Stanovisko Nejvyššího soudu ze dne 11.06.2008, sp. zn. Cpjn 6/2007, ECLI:CZ:NS:2008:CPJN.6.2007.1

Číslo: 69/2008

Právní věta:

Prodej movitých věcí a nemovitostí ve výkonu rozhodnutí (exekuci) podléhá dani z přidané hodnoty, jde-li ve smyslu ustanovení § 4 odst. 3 písm. c) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů, o součást obchodního majetku povinného, který je plátcem daně z přidané hodnoty. Je-li povinným právnická osoba, mají movité věci a nemovitosti vždy povahu obchodního majetku; je-li povinným fyzická osoba - podnikatel, vychází se v pochybnostech z toho, že věci jsou jejím obchodním majetkem.

Nejvyšší podání vydražitele nebo cena, za kterou byla movitá věc ve výkonu rozhodnutí (exekuci) prodána, je úplatou, z níž soud (exekutor) zajišťuje a odvádí správci daně částku rovnající se sazbě daně z přidané hodnoty.

Soud: Nejvyšší soud

Datum rozhodnutí: 11.06.2008

Spisová značka: Cpjn 6/2007

Číslo rozhodnutí: 69

Číslo sešitu: 7

Typ rozhodnutí: Stanovisko

Hesla: Daň z přidané hodnoty, Výkon rozhodnutí

Předpisy:

Druh: Rozhodnutí ve věcech občanskoprávních, obchodních a správních

Sbírkový text rozhodnutí:

Stanovisko

občanskoprávního a obchodního kolegia Nejvyššího soudu ze dne 11. 6. 2008 k zajišťování a odvádění daně z přidané hodnoty soudem při prodeji obchodního majetku povinného v dražbě, prováděné v rámci výkonu rozhodnutí prodejem movitých věcí a nemovitostí

Nejvyšší soud při sledování pravomocných rozhodnutí soudů, prováděném podle ustanovení § 14 odst. 3 zákona č. 6/2002 Sb., o soudech, soudcích, přísedících a státní správě soudů a o změně některých dalších zákonů (zákon o soudech a soudcích), ve znění pozdějších předpisů, zjistil, že soudy postupují rozdílně při zajišťování a odvádění daně z přidané hodnoty, byl-li nařízen výkon

rozhodnutí prodejem movitých věcí a nemovitostí, patřících do obchodního majetku povinného, který je plátcem daně z přidané hodnoty.

Po vyhodnocení těchto pravomocných rozhodnutí a na jejich základě zaujalo občanskoprávní a obchodní kolegium Nejvyššího soudu ČR na návrh předsedy kolegia v zájmu zajištění jednotného rozhodování soudů v těchto věcech následující stanovisko:

I.

Prodej movitých věcí a nemovitostí, které tvoří součást obchodního majetku povinného [§ 4 odst. 3 písm. c) zákona č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů], v dražbě provedené v rámci soudem nařízeného výkonu rozhodnutí je předmětem daně z přidané hodnoty ve smyslu § 2 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů, je-li povinný plátcem daně z přidané hodnoty.

Dnem 1. 5. 2004 nabyl účinnosti zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který – nyní ve znění zákonů č. 635/2004 Sb., č. 669/2004 Sb., č. 124/2005 Sb., č. 215/2005 Sb., č. 217/2005 Sb., č. 377/2005 Sb., č. 441/2005 Sb., č. 545/2005 Sb., č. 109/2006 Sb., č. 230/2006 Sb., č. 319/2006 Sb., č. 172/2007 Sb., č. 270/2007 Sb., č. 261/2007 Sb., č. 296/2007 Sb. a č. 261/2007 Sb. (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) – upravuje daň z přidané hodnoty, uplatňovanou na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených tímto zákonem (srov. § 1 zákona o dani z přidané hodnoty).

Předmětem daně z přidané hodnoty je mimo jiné dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku [§ 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty]. Plnění, která jsou předmětem daně z přidané hodnoty, jsou zdanitelnými plněními, pokud nejsou od daně osvobozena (§ 2 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty).

Zdanitelným plněním je kromě jiného „dodání zboží“, včetně prodeje movitých věcí, nebo „převod nemovitosti“ při převodu vlastnického práva k majetku za úplatu na základě rozhodnutí státního orgánu [srov. § 13 odst. 3 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty]; den uskutečnění tohoto zdanitelného plnění se určuje podle § 21 zákona o dani z přidané hodnoty. Úplatou se rozumí zaplacení v penězích nebo platebními prostředky nahrazujícími peníze nebo poskytnutí nepeněžitého plnění [srov. § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty].

K dani z přidané hodnoty jsou povinny fyzické a právnické osoby, které samostatně uskutečňují ekonomické činnosti, není-li stanoveno jinak (srov. § 5 odst. 1, větu první, zákona o dani z přidané hodnoty). K uskutečňování samostatné ekonomické činnosti fyzických a právnických osob slouží nebo je určen „souhrn majetkových hodnot“, o kterém je tato osoba povinna účtovat nebo jej evidovat, označovaný jako „obchodní majetek“ [srov. § 4 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty]. Zatímco právnickým osobám slouží nebo jsou určeny k uskutečňování samostatné ekonomické činnosti všechny jejich majetkové hodnoty, tvoří obchodní majetek fyzické osoby takové majetkové hodnoty k jejich vlastnictví, které její samostatné ekonomické činnosti nemohou (zejména podle své povahy) sloužit.

Při prodeji movitých věcí v dražbě, provedené na základě soudem nařízeného výkonu rozhodnutí, nabývá vydražitel vlastnictví udělením příklepu, jestliže ihned zaplatil učiněné nejvyšší podání (srov. § 329 odst. 2 o. s. ř.). Udělení příklepu je úkonem soudu, který sice nemá povahu rozhodnutí (rozsudku nebo usnesení), ale má za následek, že vydražitel nabývá vlastnictví k dražené movité věci, a to za předpokladu, že ihned zaplatil své nejvyšší podání; o nabytí vlastnictví k movité věci soud vystaví vydražiteli na jeho žádost úřední potvrzení. O udělení příklepu dražené nemovitosti soud rozhodne usnesením (§ 336j odst. 3 o. s. ř.). Vlastníkem vydražené nemovitosti se vydražitel stane, nabylo-li usnesení o příklepu právní moci a zaplatil-li nejvyšší podáním, a to ke dni vydání usnesení o

příklepu (§ 336l odst. 2 o. s. ř.).

Z uvedeného vyplývá, že při prodeji movitých věcí a nemovitostí v dražbě, prováděné soudem na základě nařízeného výkonu rozhodnutí, dochází k převodu vlastnického práva za úplaty na základě rozhodnutí soudu (nebo jiného úkonu soudu, které má při nabývání vlastnictví obdobné účinky) jakožto státního orgánu; dražba movitých věcí a nemovitostí v rámci soudem nařízeného výkonu rozhodnutí je tedy zdanitelným plněním ve smyslu ustanovení § 13 odst. 3 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty. V případě, že vydražené movité věci a nemovitosti patřily do „obchodního majetku“ (ve smyslu § 4 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty) povinného, který je plátcem daně z přidané hodnoty, podléhá uvedený prodej movitých věcí a nemovitostí v dražbě výběru daně z přidané hodnoty.

Správně tedy např. Okresní soud v Trutnově ve věci sp. zn. 13 E 2086/94 dovodil, že prodeje nemovitosti povinné právnické osoby (společnosti s ručením omezeným) podléhá dani z přidané hodnoty. Naopak, ve věci sp. zn. E 2566/2000 Okresního soudu v Jindřichově Hradci a v dalších věcech soud provedl výkon rozhodnutí prodejem movitých věcí povinné právnické osoby, aniž by jejich prodej v dražbě považoval za plnění podléhající dani z přidané hodnoty.

II.

Daň z přidané hodnoty z prodeje obchodního majetku povinného zajišťuje a na osobní daňový účet povinného vedený u místně příslušného správce daně odvádí soud, který provedl nařízený výkon rozhodnutí prodejem movitých věcí nebo nemovitostí.

Plátcem daně z přidané hodnoty je osoba, povinná přiznat a zaplatit tuto daň; tyto osoby jsou vyjmenovány v § 108 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

Podle ustanovení § 108 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty osoba určená k zajištění prodeje obchodního majetku plátce, která přijala úplatu za uskutečněný prodej obchodního majetku, je povinna zajistit daň a odvést ji na osobní daňový účet plátce vedený u místně příslušného správce daně. Tato osoba je povinna oznámit správci daně uskutečnění a výši zdanitelného plnění ve lhůtě pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnil prodej obchodního majetku plátce.

Prodej movitých věcí v dražbě, prováděné v rámci soudem nařízeného výkonu rozhodnutí, uskutečňují vykonavatelé [§ 46 odst. 2 písm. k) vyhlášky č. 37/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů], vyšší soudní úředníci [§ 9 odst. 1 písm. f) zákona č. 189/1994 Sb. ve znění pozdějších předpisů; § 10 odst. 1 písm. g) zákona č. 121/2008 Sb., s účinností od 1. 7. 2008], asistenti soudců (§ 36a odst. 5 zákona č. 6/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů) nebo soudní exekutoři (§ 76 odst. 1 zákona č. 120/2001 Sb. ve znění pozdějších předpisů). Dražební jednání při prodeji nemovitosti, prováděném v rámci soudem nařízeného výkonu rozhodnutí, může řídit jen soudce (§ 336h odst. 1 o. s. ř.).

Vzhledem k tomu, že všechny uvedené osoby postupují při prodeji movitých věcí a nemovitostí v dražbě jménem soudu (jejich úkony jsou úkonem soudu, u něhož působí, popřípadě soudu, který je tím pověřil), a že nejvyšší podání, na základě kterého došlo k udělení příklepu, musí být zaplacen soudem, u něhož se provádí nařízený výkon rozhodnutí, je třeba za subjekt, který je ve smyslu § 108 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty povinen zajistit a odvést daň z přidané hodnoty, jakož i oznámit správci daně uskutečnění a výši zdanitelného plnění, považovat soud, který provedl (jehož jménem byl proveden) nařízený výkon rozhodnutí prodejem movitých věcí nebo nemovitostí.

Správně proto např. Okresní soud v Jičíně ve věci sp. zn. 29 E 172/2006 poukázal na daňový účet povinného u místně příslušného správce daně částku odpovídající dani z přidané hodnoty z prodeje

movitých věcí v dražbě, provedené soudem v rámci nařízeného výkonu rozhodnutí.

III.

Patří-li prodávaná movitá věc nebo nemovitost do obchodního majetku povinného [§ 4 odst. 3 písm. c) zákona č. 235/2004 Sb. ve znění pozdějších předpisů], který je plátcem daně z přidané hodnoty, soud určí nejnížší podání pro dražbu z odhadní nebo úředně stanovené ceny movité věci nebo z výsledné ceny nemovitosti, k níž připočte částku odpovídající dani z přidané hodnoty.

V nejvyšším podání, za něž soud udělil vydražiteli příklep prodávané movité věci nebo nemovitosti patřící do obchodního majetku povinného, který je plátcem daně z přidané hodnoty, je obsažena daň z přidané hodnoty. Částka odpovídající dani z přidané hodnoty nepatří do rozdělované podstaty; soud ji odvede na osobní daňový účet povinného vedený u místně příslušného správce daně, jakmile bylo nejvyšší podání zapláceno, aniž by o tom vydával zvláštní rozhodnutí.

Byl-li nařízen výkon rozhodnutí prodejem movitých věcí nebo nemovitosti, je soud povinen, nejde-li o plnění, které je od daně bez nároku na odpočet daně osvobozeno (§ 51 až § 62 zákona o dani z přidané hodnoty), se vždy zabývat tím, zda povinný je plátcem daně z přidané hodnoty a zda movité věci nebo nemovitosti, které mají být prodány v dražbě nepatří do „obchodního majetku“ [ve smyslu § 4 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty], jakož i tím, jakou sazba daně z přidané hodnoty bude při prodeji těchto věcí uplatněna a který správce daně vede osobní daňový účet povinného; za tím účelem provádí potřebná šetření.

Při výkonu rozhodnutí prodejem movitých věcí se sepsané movité věci po právní moci odhadnou, není-li stanovena jejich cena úředně; odhad provede soud a znalece k tomuto účelu přibere, jen jestliže v jednoduchých případech nestačí odhadl provedený vykonavatelem při sepsání věcí (srov. § 328 odst. 1 o. s. ř.). Byl-li pravomocně nařízen výkon rozhodnutí prodejem nemovitosti, soud usnesením určí cenu nemovitosti a jejího příslušenství, cenu jednotlivých práv a závad s nemovitostí spojených, závady, které prodejem v dražbě nezaniknou, a výslednou cenu (srov. § 336a odst. 1 o. s. ř.). Pro stanovení odhadní nebo úřední ceny movitých věcí nebo výsledné ceny nemovitosti není významné, zda povinný je plátcem daně z přidané hodnoty, popřípadě zda prodávané movité věci nebo nemovitosti patří či nepatří do jeho „obchodního majetku“; při těchto úkonech se k těmto skutečnostem nepřihlíží.

Odhadní nebo úředně stanovená cena movitých věcí a výsledná cena nemovitosti, určená pravomocným usnesením soudu, jsou východiskem pro určení nejnížšího podání v dražbě (srov. § 329 odst. 1, § 336e odst. 1 a § 336m odst. 3 o. s. ř.). Protože v „prodejní ceně“ je obsažena daň z přidané hodnoty, projeví se v řízení o výkon rozhodnut zjištění soudu o tom, že prodej bude představovat zdanitelné plnění, teprve v tom, jak bude stanoveno nejnížší podání; nejnížší podání soud v tomto případě stanoví ze základu (odhadní nebo úřední ceny movitých věcí nebo výsledné ceny nemovitosti), zvýšeného o příslušnou sazbu daně z přidané hodnoty.

Nesprávně tedy postupoval např. Okresní soud v Uherském Hradišti ve věci sp. zn. 4 E 184/2005, jestliže při výkonu rozhodnutí nařízeném proti povinné právnické osobě stanovil cenu prodávanych movitých věcí bez přihlédnutí k dani z přidané hodnoty.

Částka odpovídající dani z přidané hodnoty je obsažena v nejvyšším podání vždy, byla-li vydražena v rámci soudem prováděného výkonu rozhodnutí movitá věc nebo nemovitost patřící do „obchodního majetku“ [ve smyslu § 4 odst. 3 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty] povinného, který je plátcem daně z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že daň z přidané hodnoty je soud podle § 108 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty povinen zajistit a odvést na osobní účet plátce daně vedený u místně příslušného správce daně bez dalšího (bez vydání zvláštního rozhodnutí), že při výkonu

rozhodnutí prodejem movitých věcí tvoří rozdělovanou podstatu nejvyšší podání (nebo jiný výtěžek zpeněžení) po srážce nákladů prodeje (srov. § 331 odst. 1 o. s. ř.) a že při výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti rozdělovanou podstatu tvoří nejvyšší podání a úroky z něho, popřípadě náhrady, které do podstaty připadají podle § 336n odst. 4 o. s. ř. a na tyto náhrady započítaná jistota vydražitele uvedeného v § 336m odst. 2 o. s. 5. (srov. § 337a o. s. ř.), je třeba dovodit, že částka odpovídající dani z přidané hodnoty nepatří do rozdělované podstaty. Soud proto odvede daň z přidané hodnoty na osobní daňový účet povinného vedený u místně příslušného správce daně ihned poté, jakmile vydražitel zaplatil nejvyšší podání.

Poté, co se vydražitel stane vlastníkem v dražbě prodané movité věci a nemovitosti, soud mu vystaví daňový doklad se zákonem předepsanými náležitostmi (§ 28 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty) s tím, že jako obchodní firma plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění, bude uveden povinný, neboť ten nadále zůstává subjektem daňové povinnosti. Na základě tohoto dokladu si může nabyvatel věci (vydražitel) za splnění obecných zákonných podmínek uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

V souladu se zákonem proto postupoval např. Okresní soud v Novém Jičíně ve věci sp. zn. 50 E 925/2005, když z nejvyššího podání, zaplaceného za vydražené movité věci, vyplatil daň z přidané hodnoty bez zvláštního rozhodnutí na osobní daňový účet povinné právnické osoby vedený u místně příslušného správce daně.