

ČESKÉ PRÁVO

ČASOPIS SPOLKU NOTÁŘŮ ČESKOMORAVSKÝCH

ŘÍDÍ REDAKČNÍ RADA.

VYCHÁZÍ KAŽDÝ MĚSÍC MIMO ČERVENEC A SRPEN. — REDAKCE A ADMINISTRACE V PRAZE II, ŽITNÁ UL. Č. 8. — PŘEDPLATNÉ 40 K I S POŠTOVNÍ ZÁSILKOU. — JEDNOTLIVÉ ČÍSLO 4 K.

ROČNÍK XXIV.

V PRAZE DNE 25. ŘÍJNA 1942.

ČÍSLO 8.

Dr. JOSEF JANATKA:

Kdy zaniká povinnost dosavadního a kdy vzniká povinnost nového vlastníka domu platiti činžovní daň u objektů podrobených této dani v r. 1936 a 1937, po převodu nemovitostí.

Až do r. 1936 předepisovány byly přímé daně poplatníkům z výtěžku docíleného v určitém roce na týž rok co rok berní. Zákon ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., přinesl změnu v tom směru, že z výtěžku docíleného v určitém roce kalendářním předepisuje se daň nikoliv na tentýž rok, nýbrž teprve na rok následující co rok berní. Má-li kdo nějaký po prvé zdani-
telný příjem v určitém roce, není zdaněn v tomto roce vůbec, ale teprve na rok následující. Zanikne-li pak v určitém roce jeho příjem, nemá to za následek, že by také tímto rokem zanikla jeho povinnost platiti daně, ale z výtěžku docíleného v posledním roce jeho poplatné činnosti, bude předepsána daň ještě na následující rok, co rok berní, tedy na rok, v němž třeba takový poplatník vůbec již žádného poplatného příjmu anebo důchodu nebude mít.

Při této změně daňových ustanovení obdrželi poplatníci, kteří docílili v r. 1936 poplatného příjmu, v r. 1937 dva platební rozkazy jednak za rok 1936 a jednak podle téhož výtěžku docíleného v r. 1936, ještě na rok 1937, tedy dva platební rozkazy, které číselně byly (až na některé výjimečné případy, v zákoně zvlášť uvedené a řešené) úplně stejné.

Výtěžek získaný v r. 1936 byl tedy zdaněn u nich dvakrát, jednak daní za rok 1936 a jednak daní na rok 1937.

U těchto poplatníků, kteří byli tímto způsobem ze svého důchodu docíleného v r. 1936 zdaněni dvakrát, jeví se pak vlastně důchod běžného roku kalendářního býti zdaněn daní předepsanou na stejný rok berní na rozdíl od poplatníků, kteří vstoupili do daňové povinnosti teprve po roce 1937, kdež jak výše jest uvedeno, důchod docílený v určitém roce kalendářním, jest zdaněn teprve daní předepsanou na následující rok, co berní.

Na prvý pohled jest tedy zřejmo, že nebylo by spravedlivé, kdyby ohledně oněch poplatníků zdaněných na podkladě zdanitelného výtěžku v r. 1936 daní za rok 1936 i na rok 1937, měly platiti předpisy zákona ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., v plném rozsahu. Toho byl si zajisté vědom i zákonodárce, který právě pro podobné případy těmto poplatníkům poskytl jistou úlevu, a to v části druhé zákona nadepsané „Přechodná ustanovení“ článek 1, odst. 3. Zmíněný odstavec třetí tohoto zákona zní doslova takto:

„Poplatníkům, jímž na základě kalendářního roku 1936 byla daň vyměřena jak na rok 1936, tak i na berní rok 1937, bude při zániku jejich daňové povinnosti z daně předepsané na berní rok, v němž jejich daňová povinnost zanikla, odepsáno tolik dvanáctin, kolik celých měsíců chybí ode dne zániku do konce tohoto roku. *Daň na berní rok následující po zániku daňové povinnosti se nevyměří.*“ Tato ustanovení neplatí pro zvláštní daň výdělkovou.“

S touto posléze uvedenou výjimkou platí tedy toto ustanovení pro všechny daně přímé, zejména také pro daň činžovní.

O činžovní dani a zániku daňové povinnosti u ní v těchto případech jedná pak zvlášť ještě vládní nařízení ze dne 4. 2. 1937, čís. 15 Sb. zák. a nař., a to v devátém odstavci k článku 1, odstavce 3. zákona, kdež se praví toto:

„U domovní daně zaniká daňová povinnost *změnou daňového podmětu* vynětím z daňové povinnosti podle § 126, anebo nastanou-li skutečnosti zániku daňové povinnosti uvedené v §§ 122, 123 a 125, vyjímajíc dočasné osvobození.“

O podmětu daňovém jedná § 119 daň. zákona. Domoovní daní jest povinen vlastník nebo trvalý poživatel.

Ke změně daňového podmětu dochází zajisté při převodu nemovitosti, kde na místo dosavadního poplatníka nastupuje poplatník nový.

Finanční správa, pokud jest mně z praxe známa, přiznávala v podobných případech úlevu podle zmíněného zákona ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., část druhá čl. 1. odst. 3., a odepisovala u výše zmíněných poplatníků z daňového předpisu v roce kalendářním, v němž jejich daňová povinnost zanikla, tolik dvanáctin, kolik chybělo měsíců ode dne zániku daňové povinnosti do konce běžného kalendářního roku. Když tedy došlo na př. k převodu reality dnem 30. června určitého roku, na př. 1941, tedy z daňového předpisu na berní rok 1941, vydaného na podkladě výtěžku docíleného v r. 1940 dosavadním poplatníkem, odepsáno bylo šest dvanáctin, čili jedna polovina, a to zřejmě proto, že tímto předpisem na berní rok 1941, jak výše jsem naznačil, jest vlastně u těchto starých poplatníků kryt výtěžek, docílený v kalendářním roce nikoliv 1940, na jehož podkladě byla daň vyměřena, ale výtěžek, docílený r. 1941.

Tento postup jistě je ve shodě se zákonem a spravedlivý se zřetelem na okolnosti výše uvedené.

Nyní však přijde něco, co nezdá se býti ve shodě se zákonem a zejména také ne s daňovou morálkou.

Finanční správa totiž v takovýchto případech *novému* vlastníku nemovitosti na nejbližší berní rok, tedy v případě výše zmíněném na berní rok 1942, nepředpisuje daň činžovní, jak by snad bylo možno se domnívati, z výtěžku, kterého tento nový vlastník docílil od poloviny roku kalendářního, v našem případě od poloviny roku 1941, nýbrž předepíše daň činžovní podle celého výtěžku, docíleného v kalendářním roce 1941 jak vlastníkem novým v druhé polovině kalendářního roku, tak i vlastníkem dřívějším v první polovině kalendářního roku, třebaže podle zmíněného přechodného ustanovení zákona ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., bylo by možno usuzovati, když tomuto dřívějšmu vlastníku nemá býti předepisována žádná daň na kalendářní rok po zániku jeho daňové povinnosti, jen proto, že tento výtěžek jeví se býti zdaněn neodepsanou částí předpisu na berní rok, v němž došlo k převodu, výtěžek ten jest tedy od daně na příští rok proto *osvobozen* a proto také nemůže býti místo něho zdaňován někdo jiný.

Finanční správa odůvodňuje svůj názor ustanovením § 120, odst. 2. původního daňového zákona ze dne 15. 6. 1927, čís. 76 Sb. zák. a nař., ve znění zákona ze dne 17. 12. 1927, čís. 180 Sb. zák. a nař., kteréž zní takto:

„Pro předpis jsou rozhodná vlastnická neb poživací práva podle stavu 31. prosince kalendářního roku; skončila-li se daňová povinnost (§ 122) dříve, podle stavu jejího zániku.“

Věc byla řešena již několikrát nejvyšším správním soudem, a to v nálezech Boh. F 9812/40, F 9886/40 a F 10097/41 zcela shodně tak, jak tuto věc řešila finanční správa ve prospěch svůj a v neprospěch poplatníka.

Nejnovější rozhodnutí v této věci, ve sbírce Bohuslavě dosud neotištěné, pochází, pokud jest mně známo, ze dne 18. 8. 1942 a je označeno číslem jednacím 2294/40/3, a budu se jím zabývatí níže, stejně jako obsahem výše uvedených rozhodnutí ve sbírce Bohuslavově již otištěných.

Jest na prvý pohled patrné, že praxe finanční správy, i když by bylo možno odůvodniti ji zákonnými předpisy, o čemž však i přes rozhodnutí nejvyššího správního soudu pochybuji, sotva odpovídá požadavkům spravedlnosti.

Jest jisto, že i za platnosti dnešních daňových norem, kdy kalendářní rok se neshoduje s rokem berním, bude přece každý výtěžek dani podrobený podroben spravedlivě dani, třebaže předpis dojde teprve následujícího roku a bude vydán co předpis na tento rok co rok berní a nikoliv již na rok, v němž bylo zmíněného výtěžku, dani podrobeného, docíleno.

Při této praxi jest však nový vlastník takového domu podroben činžovní dani z něčeho, co vůbec neobdržel.

Nespravedlnost předpisu bude pociťovati nový vlastník tím více, čím později v kalendářním roce stal se vlastníkem nemovitosti. Dojde-li na příklad k převodu vlastnictví a k súčtování daní a dávek od 1. října kalendářního roku, dostane tento nový vlastník předpis na daň z výtěžku celého kalendářního roku, ale měl výtěžek jen za čtvrt roku, čili tedy, co mu bude předepsáno na dani, bude značně převyšovati celý výtěžek, který za čtvrt roku z reality měl.

Stane-li se však vlastníkem od 1. ledna, dopadne tato věc a jedině v tomto případě pro bývalého i nového vlastníka dobře. Starý vlastník, jehož vlastnické právo skončí dnem 31. prosince kalendářního roku, obdrží sice předpis na následující rok berní, ale bude mu odepsáno plných dvanáct dvanáctin, čili tedy celý předpis na tento rok berní, poněvadž právě dnem 31. prosince předchozího roku kalendářního jeho daňová povinnost zanikla. Novému vlastníku na nejbližší berní rok nemůže býti nic předepsáno, vždyť 31. prosince předchozího roku kalendářního vlastníkem nebyl. Tento první rok vlastnictví nového vlastníka neobdrží finanční správa na dani činžovní ničeho, ale rozhodně nepřijde ke škodě, neboť až zanikne u nového vlastníka tento pramen důchodový, bude nový vlastník z výtěžku docíleného v posledním roce svého vlastnictví podroben dani činžovní ještě na příští rok kalendářní co rok berní.

Kdyby nynější praxe finanční správy při řešení této záležitosti měla i v budoucnosti trvati, pak by si jistě smluvní strany rozmyslily převáděti nemovitost k jinému dni, než 31. prosinci určitého roku, resp. k 1. lednu roku následujícího, neboť škoda z takového ve skutečnosti dvojího zdanění, by byla jistě velmi značná.

Finanční správa tedy v podobných případech získává na dani činžovní určité částky, o nichž sotva lze říci, že jí spravedlivě náležejí a jde nyní ještě o to, kdo vlastně v podobných případech nakonec tyto částky platí. Nebude to vlastník nový, jemuž ve smyslu § 120 byla daň k placení předepsána, ale bude to vlastník dosavadní, jemuž snadno a pravděpodobně i potvrzením berní správy prokáže nový vlastník,

že sice daň byla vyměřena novému vlastníku na podkladě zmíněného § 120, odst. 2, ale že základ daňový u této daně tvoří nejen výtěžek docílený novým vlastníkem, ale i výtěžek docílený v kalendářním roce ještě vlastníkem bývalým a že má tedy proti němu civilně-právní nárok na náhradu části daně, připadající na výtěžek docílený vlastníkem původním, jak ostatně výslovně to stanoví i prováděcí nařízení ze dne 4. 2. 1937, čís. 15 Sb. zák. a nař., v prvním odstavci k § 120, odst. 2. zákona, kdež výslovně se praví toto:

„Daň na berní rok předepíše se tomu, kdo byl dne 31. prosince kalendářního roku předcházejícího bernímu roku vlastníkem budovy. I při změně vlastnictví k budově za kalendářního roku, předepíše se daň na berní roku tomu, kdo byl dne 31. prosince kalendářního roku vlastníkem budovy: případné nároky na náhradu daně za příslušnou část roku lze uplatnit jedině civilně-právně.

Podobným případem zabýval se nedávno i nejvyšší soud v Brně, rozhodl věc v neprospěch vlastníka původního (na rozdíl od rozhodnutí dvou nižších instancí) a ve svém rozhodnutí ze dne 11. 6. 1941, Rv II 112/41, sbírka čís. 18075, uvádí mimo jiné zejména toto:

„K rozhodnutí této otázky jest nutno si objasnit, že u daňové obligace jest rozlišovati dvě stadia. Prvním stadiem daňové obligace jest *vznik daňové povinnosti a daňového nároku*, druhým stadiem jest *správní akt vyměření daně*. Podle § 259, odst. 1. zákona o přímých daních vzniká daňová povinnost a daňový nárok okamžikem, kdy jsou tu okolnosti právně závažné, na něž zákon připíná vznik nároku, pokud se týče povinnosti. Osoba, u níž takové skutečnosti nastanou, vstupuje ve veřejnoprávní poměr ke státu. Tento okamžik jest pak pokládati za den vzniku právního důvodu daně a nikoliv ten, kdy byla daň skutečně předepsána. V druhém stadiu obligace se daň vyměří a tímto správním aktem se pouze individualisuje a konkretisuje, zdali v tom kterém roce daňovém je určitá osoba daní povinnou, kde, kdy a jakou mírou, právní důvod daně tu však byl již předtím. Skutečnosti, které zakládají právní důvod daně činžovní, jsou v zákoně výslovně uvedeny. Podle § 121a) zákona o přímých daních vzniká daňová povinnost u daně činžovní, tedy *právní důvod* pro tuto daň, dnem skutečného použití, tedy *okamžikem, kdy bylo docíleno činžovního výtěžku*. V souzené věci není sporným, že v roce 1937 byla sporná nemovitost pronajata, že tedy i v tomto roce stávala daňová povinnost pro tuto daň. Poněvadž podle čl. XVII. uvoz. zák. k zákonu o přímých daních se vyměřuje daň činžovní, počínajíc berním rokem 1937, na každý berní rok z výtěžku přímo předcházejícího roku kalendářního, byl podkladem pro vyměření daně činžovní na berní rok 1938 činžovní výnos docílený v roce 1937. Byl-li tedy právním důvodem daně činžovní na berní rok 1938 činžovní výnos v roce 1937, tento činžovní výnos byl skutečně zdaněn předpisem na rok 1938 a neobstojí právní názor nižších soudů, že v tom kterém berním roce není zdanován skutečně dosažený důchod, výtěžek nebo požitek z předchozího roku kalendářního, nýbrž jen výtěžek fiktivní, rovnající se výtěžkům v plynulém roce kalendářním. *Ustanovení § 120, odst.*

2. dotč. zákona nemá v souzené věci významu, neboť jde jen o daňové technický předpis, jehož účelem jest, aby finančním úřadům bylo ulehčeno vyměřování daní. Jest proto daň činžovní na rok 1938 pokládati za daň, jež se vztahuje na prodanou nemovitost za rok 1937, bylo ji proto podle bodu IV. tržové smlouvy mezi stranami súčtovat ke dni 23. prosince 1937 a jest proto žalobní nárok po právu, pokud daň činžovní na rok 1938 připadá na výtěžek za dobu od 1. ledna do 23. prosince 1937.“

(Tento případ, řešený nejvyšším soudem, jest skutečně mimořádně nepříznivý; kdyby byly strany počkaly jen osm dnů, byla by sice daň na rok 1938 vyměřena dosavadnímu vlastníku, ale byla by celá odepsána; zde obdržela finanční správa plný dvojnásobek daně, než jaký spravedlivě měla obdržeti.)

Konečný výsledek celé této věci jest, že to, co finanční správa dosavadnímu vlastníku na daňové úlevě podle zákona ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., část druhá, odstavec druhý, poskytla, to mu zase prostě na podkladě § 120, odst. 2. *původního* daňového zákona bere. A tento postup finanční správy jest podle zmíněných rozhodnutí nejvyššího soudu správního ve shodě s právem.

Všeobecně se však cítí jeho nespravedlnost, povšimli si věci i v denním tisku (dva články v Národní Politice, v měsíci srpnu letošního roku) a obšírněji se touto věcí zabýval i Dr. Josef Pužman, v časopise Právní praxe, ročník 6, čís. 4 ze dne 20. března 1942, v němž vyslovil mínění, že posuzování této věci finanční správou i nejvyšším soudem správním není správné a že je nutno pokoušeti se o to, aby byla předmětem nového přezkoumání nejvyššího správního soudu.

Nejvyšší soud správní skutečně měl mezitím příležitost věc znovu přezkoumati, a to na podkladě stížnosti, která byla podána na rozhodnutí zemského finančního ředitelství v Praze ze dne 15. 10. 1940, čís. XX-67/59 z r. 1940, která tedy byla dávno podána před zmíněným článkem, byla však rozhodována již po jeho uveřejnění dne 18. srpna 1942, pod čís. jedn. 2294/40/3.

Věc, která byla zde nejvyšším správním soudem řešena, byla asi tato:

Nemovitost byla převedena dnem 28. 6. 1939 a nový vlastník podal přiznání na berní rok 1940, v němž uvedl jen svůj výtěžek za druhou polovinu roku 1939. Bývalému vlastníku finanční správa z předpisu na berní rok 1939 povolila k odpisu 6/12. Nového vlastníka však vyzvala, aby přiznání své doplnil přiznáním výnosu za první polovinu r. 1939, tedy výnosu, jehož neobdržel vlastník nový, ale který podržel vlastník dosavadní a když nový vlastník sdělil, že výnos ten není mu znám, vyšetřila si berní správa výnos za první pololetí sama a předepsala na berní rok 1940 daň novému vlastníku z celého výnosu za rok 1939. Stížnost na to podanou zamítlo zemské finanční ředitelství v Praze cit. rozhodnutím a i nejvyšší soud správní, jenž ve svém výše zmíněném rozhodnutí uvedl zejména toto:

„Stížnost namítá, že z domu čp. 251 v S. měla býti daň činžovní na berní rok 1940 předepsána jen z výtěžku, kterého docílili nynější spoluvlastníci domu

v druhé polovině kalendářního roku 1939 a nikoliv tedy též z výtěžku, kterého docílila pozůstalost po A. N. za prvou polovinu kalendářního roku 1939. Ustanovení § 120, odst. 2. zákona o přímých daních, platí na pravidelné případy, v daném případě však dům byl koupen dne 28. 6. 1939 od osoby, resp. pozůstalosti po osobě, které z výtěžku kalendářního roku 1936 byla vyměřena daň činžovní jak na berní rok 1936, tak na berní rok 1937. V takovém případě jest užití výjimečného ustanovení části druhé zákona čís. 226 z r. 1936 Sb. zák. a nař. Tak jako podle tohoto ustanovení byla pozůstalosti po J. N. přiznána úleva v tom směru, že jí byl povolen odpis šesti dvanáctin daně předepsané na berní rok 1939, neměla podle téhož ustanovení na rok 1940 býti předepsána daň z výtěžku docíleného v první polovině r. 1939.

Jak patrně z těchto vývodů stížnosti, opírá stěžovatel svůj požadavek, aby daň činžovní na rok 1940 byla předepsána jen z výtěžku, docíleného v druhé polovině kalendářního roku 1939, jedině o ustanovení čl. 1, odst. 3. části druhé zák. čís. 226/1936 Sb.

Ustanovení toto zní:

„Poplatníkům, jímž na základě kalendářního roku 1936 byla daň vyměřena jak na berní rok 1936, tak i na berní rok 1937, bude při zániku jejich daňové povinnosti z daně předepsané na berní rok, v němž jejich daňová povinnost zanikla, odepsáno tolik dvanáctin, kolik celých měsíců chybí ode dne zániku do konce tohoto roku.“ (Věta první.)

„Daň na berní rok, následující po roce zániku daňové povinnosti, se nevyměří.“ (Věta druhá.)

Vykládaje toto zákonné ustanovení, vyslovil nejvyšší správní soud již v nálezu ze dne 8. dubna 1941, čís. 2151/39-2 Boh. F 10.098, k jehož důvodům se odkazuje podle § 30 jedn. ř. pro nss — ohledně daně činžovní — právní názor, že také ustanovení druhé věty čl. 1, odst. 3. části druhé zák. č. 226/1936 Sb., vztahuje se jen na ty poplatníky daně činžovní, kterým na základě kalendářního roku 1936 byla z toho kterého domu vyměřena daň činžovní, jak na berní rok 1936, tak na berní rok 1937. Na tomto právním názoru trvá soud i v daném případě (srov. též Boh. F 9812/40).

Nebyla-li tedy z domu čp. 251 na S. stěžovateli a ostatním spoluvlastníkům daň činžovní na berní léta 1936 a 1937 vůbec vyměřena, kdyžžte vlastnictví tohoto domu nabyli teprve koupí dne 28. 6. 1939, pak právem žalovaný úřad vyslovil, že z cit. ustanovení stěžovatel nemůže pro sebe dovozovati nějakých práv. Opačné stanovisko stížnosti nemá v zákoně opory.

Podle ustanovení § 120, odst. 2. zák. o př. d., ve znění zák. čís. 226/1936 Sb., jsou pro předpis daně činžovní rozhodna vlastnická nebo požívací práva podle stavu 31. prosince kalendářního roku, skončila-li se však daňová povinnost (§ 122) dříve, podle stavu při jejím zániku. Z toho, že převod vlastnictví k budově není v § 122 cit. zák. uveden jako skutečnost odůvodňující zánik povinnosti k dani činžovní ve smyslu § 120, odst. 2, plyne, že i při změně vlastnictví k budově za kalendářního roku předepíše se daň činžovní vždy jen tomu, kdo byl vlastníkem budovy 31. prosin-

ce kalendářního roku, a to z výtěžku celého kalendářního roku (srov. též Boh. F 9886/40, 10097/41).

Byl-li tedy stěžovatel — jak nesporno — spoluvlastníkem zdaňované budovy dne 31. prosince 1939, pak mu a ostatním spoluvlastníkům právem byla předepsána daň činžovní na berní rok 1940 z celoročního výtěžku této budovy v kalendářním roce 1939.

Stížnost — vycházející z názoru, že daň na rok 1940 měla býti vyměřena jen z výtěžku docíleného v druhé polovině kalendářního roku 1939, je bezdůvodná.“

Bohužel musím konstatovat, že nejvyšší správní soud, stejně jako zemské finanční ředitelství, nezabývaly se úplně vývody stížnosti a že není správné, že by v tomto případě byl stěžovatel opíral svůj požadavek, aby daň činžovní na rok 1940 byla předepsána jen z výtěžku docíleného v druhé polovině kalendářního roku 1939, jedině o ustanovení čl. 1, odst. 3. části druhé zákona čís. 226/1936 Sb.

Správné je, že stížnost namítala, že dnem 28. června 1939 zanikla povinnost původního vlastníka A. N., resp. jeho neodevzané pozůstalosti a že tedy teprve od tohoto dne povinnost nových vlastníků, kteří pak byli vlastníky i koncem roku 1939, nově vznikla a na odůvodnění dovolala se i prováděcího vládního nařízení ze dne 4. 2. 1937, čís. 15, odstavec 9, které doslova zní:

„U domovní daně zaniká daňová povinnost změnou daňového podmětu, vynětím z daňové povinnosti podle § 26, anebo nastaly-li skutečnosti zániku, uvedené v §§ 122, 123 a 125, vyjímajíc dočasné osvobození.“

Zde právě je to ustanovení, kterého nejvyšší správní soud v § 122 daňového zákona postrádá a které tam také býti nemůže, neboť tento § 122 původního daňového zákona řeší přirozeně jen případy normální, nikoli mimořádné, pro ty lze hledati příslušnou normu teprve v přechodných ustanoveních a tam také tedy jest. Bohužel, touto námitkou stížnosti se nejvyšší soud vůbec nezabýval a pominul ji mlčením.

Změna ve vlastníku v normálních případech není jistě důvodem pro zánik daňové povinnosti. Že tomu jest však jinak u mimořádných případů, jakým je právě změna ve vlastníku nemovitosti, jako v tomto případě, jest patrně nejlépe právě z přechodných ustanovení zákona ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., jenž pro tyto případy jako nový důvod zániku daňové povinnosti zřejmě zná i změnu v daňovém podmětu, což pak právě jest uvedeno *expressis verbis* ve zmíněném prováděcím nařízení.

Jest sice pravda, že ani prováděcí nařízení nemluví o tom, že u nového vlastníka co nového subjektu této daně, povinnost daňová nově vzniká, ale to je přece nezbytným důsledkem toho, že daňová povinnost o b j e k t u trvá dále a zanikla-li u starého subjektu určitým dnem, že u nového subjektu také tímto dnem nově vzniká.

Z celého rozhodnutí nejvyššího soudu správního jest patrné, že finanční správa a s ní i nejvyšší správní soud opírají svůj názor, že novému vlastníku i v těchto mimořádných případech, kde u bývalého vlastníka došlo k zániku daňové povinnosti, má býti

předepsána činžovní daň na berní rok podle předchozího roku kalendářního podle celého výtěžku docíleného v předchozím roce kalendářním, bez ohledu na to, zda byl tento výtěžek docílen jen novým vlastníkem, anebo z části též vlastníkem dřívějším, o ustanovení § 120, odst. 2. p ů v o d n í h o daňového zákona.

Tento předpis je však zřejmě jen předpisem povahy procesně-právní, nikoliv povahy materiálně-právní, jak krásně vyložil nejvyšší soud v Brně ve svém cit. rozhodnutí.

O tom, z čeho se vyměřuje ve skutečnosti daň, tedy co jest s u b j e k t e m zdanění a komu se vyměřuje, čili kdo jest s u b j e k t e m, jednájí i v původním daňovém zákoně ustanovení jiná, a to zejména § 259, jednájí o vzniku daňové povinnosti a daňového nároku a dále pak zejména § 261, pojednávající o tom, jak se vyměřuje daň v tom případě, když výtěžek dani podrobený náležel několika osobám.

Pro náš případ jest důležitý zejména posléze uvedený § 261, jehož ustanovení, vztahující se na daň pozemkovou a domovní, jsou tato:

„Náležel-li u výnosových daní výtěžek předmětu, tvořící základ daně, několika osobám, vyměří se daň s přírážkami jednotně a předepíše se

2. u pozemkové a domovní daně společně všem spoluvlastníkům k rukám onoho z nich, kterého vyměřovacímu úřadu k tomu cíli označili, jinak kterémukoliv z nich.

Na žádost osob v odstavci 1. čís. 2 jmenovaným, oznámí vyměřovací úřad jejich zmocněnci, kolik připadá poměrně z úhrnné daně s přírážkami na jednotlivce na ten onen berní rok.“

Tento § 261, uvažuje-li se o něm v poměru k § 120, dopouští dvojí výklad:

Jak bylo již uvedeno, jsou rozhodna pro předpis daně vlastnická neb poživací práva podle stavu 31. prosince kalendářního roku. Jak a z č e h o se má těmto vlastníkům dne 31. prosince vyměřiti daň, n e n í v š a k v § 120, n ý b r ž v § 261. Má se měřiti z výnosu, náležel-li poplatným osobám.

Jsou-li to tedy jen vlastníci, anebo uživatelé koncem určitého roku, měla by se daň měřiti jen z onoho výnosu, který by jim náležel, ale ne z výnosu, který náležel někomu jinému, nežli oněm vlastníkům anebo uživatelům, kteří zde byli koncem roku.

Druhý výklad, který považuji za správnější, opírá se nejen o §§ 120 a 261, ale ještě i o prováděcí nařízení k § 120, odst. 2, jehož druhá věta zní takto:

„I při změně vlastnictví budovy za kalendářního roku, předepíše se daň na berní rok tomu, kdo byl dne 31. prosince kalendářního roku vlastníkem budovy. Případné nároky na náhradu daně za příslušnou část roku lze uplatniti jedině civilně-právně.

Teprve zde je tedy ustanovení o tom, že u vlastníků koncem kalendářního roku, má býti zpoplatněn výtěžek za celý rok, což v z á k o n ě s a m o t n ě m n e n í a naskytuje se tedy otázka, zda vůbec prováděcí nařízení nepřekročilo meze zákona.

Ale i když toto ustanovení je se zákonem ve shodě, pak jest zřejmo, že bývalý vlastník je jednou z oněch osob, které náležel u výnosových daní výtěžek předmětu, tvořící základ daně a že tedy jest podle toho míněn i on, co jeden z vlastníků v určitém roce, jímž má býti tedy na příští berní rok předepsána daň úhrnně, k rukám některého ze spoluvlastníků, jest tedy stejně jako oni subjektem daňovým.

Mám za to, že právě těchto bývalých vlastníků týká se odstavec druhý § 261, podle něhož má na žádost oznámíti vyměřovací úřad, kolik připadá na něho z předpisu na ten který berní rok.

U spoluvlastníků koncem roku nebude to přece nic nesnadného, vždyť zde vypočte se jejich podíl na dani prostě dělením podle jejich spoluvlastnických podílů.

Nesnáž však bude u bývalého a nynějšího vlastníka a zde může spolehlivou odpověď dáti právě jen berní správa, která daň vyměřila a která jediné může znáti základy, ze kterých měřila.

Přejde-li na př. vlastnictví u nemovitosti z dosavadního vlastníka na nového vlastníka v polovině roku, neplyne z toho jen tak bez dalšího, že snad z celkového předpisu na berní rok platí polovinu bývalý vlastník a polovinu vlastník nynější. Vždyť třeba u některého z těchto vlastníků po určitou dobu byl některý z bytů v převedeném domě prázdný, poplatný výnos byl tedy menší a podle toho musí býti pak spravedlivě rozdělena i daň celkově vyměřená.

Je-li tomu však tak, pak jest i bývalý vlastník jednou z oněch osob, kterým podle § 261 náležel výtěžek předmětu, tvořící základ daně a tudíž i jednou z oněch osob, jímž byla daň vyměřena platebním rozkazem doručeným novému vlastníku, anebo jednomu z nových vlastníků, co zmocněnci, kterého si vybral finanční úřad ve smyslu § 261 a u něhož doručení platebního rozkazu má účinky nejen vůči němu, ale vůči všem poplatným osobám.

A je-li tomu tak, pak zase nemá pravdu finanční správa a nejvyšší správní soud, když tvrdí, že tento nový vlastník co zmocněnec všech vlastníků během určitého roku kalendářního, není oprávněn dovolati se předpisu čl. 1, odst. 3 přechodných ustanovení zákona ze dne 2. 7. 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., vždyť platební rozkaz byl mu doručen i za bývalého vlastníka a tento bývalý vlastník právě podle zmíněného ustanovení má nárok na to, aby daň na berní rok následující po roku zániku daňové povinnosti, mu vyměřena nebyla.

Kdyby tento bývalý vlastník neměl býti stran výtěžku jím docíleného subjektem daňovým, pak bychom se tu setkali s opravdovou kuriositou daňového systému: Daň má platiti osoba, která není ani subjektem, ani ručitelem u této daně a proto také nemůže býti činna ve vyměřovacím řízení ani osobně, ani prostřednictvím osoby, kterou si finanční správa vybere, aby jejím prostřednictvím zpoplatnila výtěžek jinou osobou docílený.

Mám tedy za to, že pojem spoluvlastníků v § 261 daňového zákona je široký a zaujímá všechny spoluvlastníky, kteří v kalendářním roce docílili poplatného výnosu.

V konkrétním případě nový vlastník, jemuž platební rozkaz byl doručen, také rekuroval a podal stížnost

nejvyššímu soudu nejen jménem vlastním, nýbrž jménem všech spoluvlastníků, což jest nejlépe patrné z toho, že i nejvyšší soud ve svém rozhodnutí sám o stěžovateli a ostatních spoluvlastnících mluví, třebaže v záhlaví jako stěžovatele uvádí jen J. N. a nikoliv též spoluvlastníky.

Jestliže nemá býti bývalému vlastníku na následující rok po zániku jeho daňové povinnosti žádná daň měřena, jest zřejmo z toho, že výtěžek jím docílený v roce kalendářním, je od daně osvobozen. Je to ovšem osvobození jenom fiktivní, ne skutečné, neboť tento výtěžek jeví se býti zdaněn předpisem daňovým na předchozí berní rok proto, že v roce 1937 byla tomuto původnímu vlastníku předepsána činžovní daň z jednoho a téhož výtěžku dvakrát, to jest jak za rok 1936, tak na rok 1937.

Je-li však u něho výtěžek na rok následující po zániku daňové povinnosti i od daně činžovní osvobozen, pak nemůže u tohoto výtěžku býti předepisována daň novým vlastníkům, jimž tento výtěžek nenáležel, neboť není zde hmotně-právního předpisu a ostatně ani nemůže býti, neboť předpis takový by byl naprosto nespravedlivý.

Rozhodně není podklad pro to v § 120 daňového zákona, jenž nepraví, z čeho se daň v takových případech měří.

Myslím tedy, že i na podkladě dnešních zákonných ustanovení bylo by možno, aby finanční správa i nejvyšší soud správní, přiklonily se v této věci k výkladu, jenž se zřetelem na stanovisko nejvyššího soudu v Brně, projevené v cit. rozhodnutí, jediné se jeví býti spravedlivý, že totiž výnos domu docílený v takových případech, nemá býti postihován daní předepsanou novému vlastníku.

Jestliže se však mýlím a stanovisko nejvyššího správního soudu skutečně je zákonem plně opodstatněno, pak by ovšem nezbylo, než aby v zájmu spravedlnosti tuto věc rozřešila nyní vláda příslušnou normou zákonnou, kterou by vyložila přechodné ustanovení odst. 3 (článku 1) části druhé zákona ze dne 2. července 1936, čís. 226 Sb. zák. a nař., v naznačeném smyslu a k tomuto odstavci třetímu bylo by snad vhodné připojit ještě větu:

„U daní reálních zdaňuje se nový vlastník anebo pozivatel daňového objektu, u něhož daňová povinnost zanikla změnou dosavadního podmětu, na nejbližší berní rok jen z výtěžku jím docíleného po zániku daňové povinnosti původního podmětu.“

Dr. OTAKAR HANNA, notář v Rokycanech:

K článku „Snížení poplatku vkladního“.

Podle vyměřovací praxe je finanční správa náhledu, že snížení vkladného se vztahuje jen na dílčí dluhopisy, tedy vzala za svůj výklad v mém článku sub 2 uvedený. Pisatele článku došly již platební rozkazy, doměřující druhou polovinu procenta vkladného, a kromě toho i přiměřené zvýšení pro nesprávné kolkování knihovní žádosti pouze 1/2% vkladným. Je zajímavé, že dokonce též finanční úřad I. stolice, který vydal dvojí písemné sdělení o rozsahu snížení vkladného ve

smyslu mého výkladu v článku sub 3, tak činí. Jelikož jde o sdělení řídicího finančního úřadu I. stolice, jehož referenty jsou právníci v oboru poplatkového práva zvláště odborně cvičení, uveřejňuji znění obou sdělení doslovně:

K Vašemu dotazu ze dne 16. května 1942 sdělujeme, že ustanovení § 2, odstavce 2 vládního nařízení ze dne 14. března 1942, čís. 155 Sb. z. a n. se vztahuje na knihovní vklady pohledávek, vzniklých na základě jakýchkoliv dluhopisů. Toto jest patrné z textu a nadpisu citovaného vládního nařízení.

Dosavadní sazba 1% vkladného poplatku zůstává beze změny pro vklady jiných cenitelných věcných práv, jako: pohledávek z úvěrních listin, výměnek a podobně.

K Vašemu dotazu ze dne 29. 5. t. r. sdělujeme, že vládní nařízení č. 155/1942 Sb. jest ustanovením výjimečným, které nutno vykládati striktně, nikoli extensivně. Ustanovení § 2 (2) cit. nař. nelze proto rozšiřovati i na vklady pohledávek a jiných věcných práv, provedené na základě jiných listin nežli dluhopisů. Vklad pohledávek, legátů, dědických podílů a práv podle odevzdační listiny a jakýchkoli jiných listin, kromě dluhopisů, podléhá dosavadnímu 1% poplatku vkladnímu podle saz. pol. 102/45 písm. B a).

Podle mého názoru je výklad sub 3 — totožný s výkladem v těchto sděleních — správný, ovšem nezbyvá než kolkovati a platiti ve 40 dnech vkladné ve výši 1%, a pak žádati příp. za vrácení, aby bylo vyvarováno zvýšení, příp. rozhodnouti se po vyčerpání instančního postupu pro zdlouhavou cestu rozhodnutí Nejvyšším správním soudem.

Vzhledem k četným dotazům z kruhů stavovských uvádím, že můj článek byl pouze nadhozením možnosti trojího výkladu a měl upozorniti na nejasnost předpisu a konečně vyslovil můj osobní výklad právního předpisu, který ovšem nemusel býti názorem finanční správy. Jak jsem se sám přesvědčil, sdílela řada kolegů můj názor, jiní měli názory odchylné, tedy způsobila nová norma svou nejasností značný zmatek. Přírozeně nebyl a nemohl můj článek býti pro nikoho závazným pokynem, jak má postupovati, neboť vyjadřoval jen mínění jednotlivce na věc, a prosím, aby jako takový byl i nadále považován.

*

Právě dostává se mně do rukou článek kol. Dr. J. Čápa v předchozím čísle t. čp., k němuž poznamenávám:

Jeho dedukce nejsou absolutně přesvědčivé a názor mnou hájený nemohu považovati za evidentně nesprávný, neboť

1. § 2, odst. II nař. 155/42 cituje saz. pol. 102/45 písm. B a), což se nerovná „poplatek vkladní“ neb je jen částí jeho, t. j. vkladné z „jiných věcných práv“ a proto nešlo by o opakování, když slovy „příslušné knihovní zápisy“ by se rozuměly zápisy zástavních práv z dluhopisů. Poplatek vkladní a poplatek podle saz. pol. 102/45 písm. B a) není jedno a totéž;