



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobce: **A. K.**, narozený dne X
bytem X
zastoupený advokátem JUDr. Michalem Zsemletem
sídlem Kardinála Berana 8, 301 00 Plzeň

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 10. 2018, č.j. 45777/18/5200-10423-708571

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 10. 2018, č.j. 45777/18/5200-10423-708571, se zrušuje a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč k rukám zástupce žalobce JUDr. Michala Zsemlera do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobci byla podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“ nebo „ZDP“), a podle § 147 a § 139 daňového řádu na základě postupu k odstranění pochybností vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2016 ve výši 618 807 Kč [platební výměr Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 5. 3. 2018, č.j. 370340/18/2301-52521-402902, ve spojení s rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 10. 2018, č.j. 45777/18/5200-10423-708571].
2. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je otázka, zda se při stanovení výše příjmů žalobce podle § 10 ZDP za zdaňovací období roku 2016 správně vycházelo také z kupní ceny převáděné bytové jednotky v Praze ve výši 6 500 000 Kč, která byla uhrazena kupujícími Ing. M. G. a Ing. P. F..

Žaloba

3. Žalobce uvádí, že měl ve svém vlastnictví byt, který měl tržní hodnotu cca 6 500 000 Kč. Na bytě však vázlo zástavní právo manželů J. L. a E. L. k zajištění jejich pohledávky ve výši 7 200 000 Kč, kterou měli zástavní věřitelé vůči třetí osobě, JUDr. V. S.. Závazek vůči manželům L. nebyl tudíž závazkem žalobce, ale vázl na nemovitosti a bez jeho vyplacení nebo sejmutí byla uvedená nemovitost neprodejná, neboť její tržní hodnota nedosahovala ani hodnoty závazku zajištěného zástavou na nemovitosti. Hrozilo, že by manželé L. navrhli realizaci zástavního práva prodejem zástavy podle § 1359 občanského zákoníku. Pokud by byl byt oceňován např. pro účely dražby, hodnota zajištěné pohledávky by musela být od hodnoty nemovitosti odečítána a zástavní věřitelé by vždy měli přednostní právo na oddělené uspokojení. Je tedy evidentní, že čistá hodnota majetku týkající se bytu žalobce byla téměř nulová.
4. Žalobce namítá, že žalovaný chybně interpretuje podstatu zástavního práva, neboť není pravdou, že by se „žalobce stal dobrovolně ručitelem závazku původního majitele (JUDr. V. S.) vůči oprávněným (manželům L.).“ Žalobce se nestal ručitelem podle § 2018 občanského zákoníku, nezavázal se manželům L., že za JUDr. V. S. jeho dluh uhradí, ale zřídil zástavní právo k nemovitosti podle § 1312 občanského zákoníku. Závazek vůči manželům L. nebyl tudíž jeho závazkem, ale vázl na nemovitosti a bez jeho vyplacení nebo sejmutí byla uvedená nemovitost neprodejná. Žalovaný má posuzovat reálnou hodnotu bytu se závazkem ke dni prodeje, když je evidentní, že na základě této transakce nedošlo k navýšení majetku daňového subjektu ve smyslu § 10 odst. 1 písm. b) ZDP, jak chybně konstatuje žalovaný.
5. Žalobce poukazuje na to, že nemohl s bytem volně nakládat, neboť byl omezen zástavním právem zajišťujícím pohledávku, kterou dlužník JUDr. V. S. v době splatnosti neuhradil, a tudíž hrozilo, že bude nařízeno zpeněžení zástavy, rovněž tak nebylo možné ručit uvedeným bytem za závazky žalobce, neboť závazky váznoucí na bytě již přesáhly jeho samotnou hodnotu. Žalobce proto alespoň vyjednal s manželí L., že každá strana sleví něco ze svých požadavků (manželé L. z 7 200 000 Kč na 6 000 000 Kč a žalobce z částky 2 300 000 Kč na částku 500 000 Kč), uzavřeli o tom dohodu a hledal se kupec, což se nakonec podařilo a byt se prodal. Na základě kupní smlouvy ze dne 15. 3. 2016 zaplatili kupující na úhradu kupní ceny a vyplacení závazku váznoucího na bytě částku 6 500 000 Kč. Aby bylo možné považovat částku 6 500 000 Kč za příjem, muselo by tudíž dojít ke zvýšení majetku žalobce, což se však v daném případě rozhodně nestalo, neboť žalobci se transakcí majetek nezvýšil (namísto bytu získal jen částku 500 000 Kč), ani neměl peníze zaplacené za byt ve své dispozici (vyjma částky 500 000 Kč, neboť částka 6 000 000 Kč byla v souladu s dohodou uzavřenou s manželí L. vyplacena zástavním věřitelům, nikoli žalobci),

nepatřily mu, neboť se z nich proplácel závazek váznoucí na bytu, ani s nimi nemohl ručit za své případné závazky.

6. Žalobce namítá, že příjmem je to, co příjemce skutečně přijme, tedy získá, z čeho má peněžní či nepeněžní prospěch neboli zisk, o co se podle § 10 ZDP zvýší jeho majetek. Žalobce však žádný zisk z prodeje bytu neměl, neboť současně s prodejem bylo třeba vyplatit závazek váznoucí na bytu zapsaný v katastru nemovitostí jako omezení vlastnického práva. Pokud bylo při prodeji třeba vyplatit závazek váznoucí na nemovitosti zapsaný v katastru nemovitostí, nemůže se tato částka započítávat do příjmu žalobce, neboť ten z celé kupní ceny utržil toliko částku 500 000 Kč, přičemž ale byt zakoupil od manželů S. v roce 2012 za částku 2 300 000 Kč. Příjmem je to, co žalobce skutečně přijal a o co se zvýšil jeho majetek, jak vyplývá z jazykového výkladu pojmu příjem, nikoli to, co bylo uvedeno v kupní smlouvě jako kupní cena. Proto také není v § 10 odst. 1 ZDP uvedeno, že příjmem je částka uvedená jako kupní cena v kupní smlouvě, jak to chybně vykládá správce daně, ale výslovně jen příjem z převodu nemovité věci. Zákonodárce proto rozlišuje mezi kupní cenou a skutečným příjmem, tedy tím, co žalobce skutečně prokazatelně získal. Při prodeji bytu nedošlo ke zvýšení majetku žalobce ve smyslu § 10 odst. 1 ZDP, nebyla tudíž splněna podstatná podmínka pro uplatnění daňové povinnosti.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný v podrobnostech odkázal především na podrobné odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž uvedl relevantní právní úpravu, přehledně a srozumitelně přezkoumal její aplikaci v daném případě během celého správního řízení a reagoval přiměřeným způsobem na všechny podstatné odvolací námítky.
8. K *zástavnímu právu* žalovaný uvedl, že toto bylo zřízeno dobrovolně na základě souhlasu žalobce (vlastníka nemovitosti) k zajištění dluhu třetí osoby, původního vlastníka bytové jednotky JUDr. V. S. ve prospěch manželů L.. Tímto poskytnutím zástavy dává zástavce věřiteli záruku za splnění povinnosti dlužníka. Pokud tedy dlužník svůj dluh řádně a včas nesplní, může se věřitel uspokojit z výtěžku prodeje zástavy. Žalobce jako zástavce a oprávnění manželé L. v zástavní smlouvě ze dne 31. 1. 2013 výslovně prohlásili, že zástavní smlouvu uzavřeli svobodně a vážně. Žalobce se tedy zcela na základě svého svobodného rozhodnutí vzdal části svého majetku, a to z důvodu, aby uhradil dluh třetí osoby. V takovém případě žalobce vystupuje v pozici ručitele podle občanského zákoníku, tedy v pozici osoby, která věřiteli prohlásí, že ho uspokojí, jestliže dlužník věřiteli svůj dluh nesplní. Žalobce na sebe bere dobrovolně závazek, že dluh za dlužníka uhradí výtěžkem z prodeje vlastní nemovitosti, kterou původně žádné zástavní právo netížilo. Lze konstatovat, že na základě prodeje bytové jednotky došlo k navýšení majetku žalobce ve smyslu § 10 odst. 1 písm. b) ZDP, a to i za situace, kdy tento se větší částí takto nabytého majetku dobrovolně vzdal ve prospěch třetí osoby. Tato skutečnost však nemůže mít vliv na vyměření daně podle § 10 ZDP. Proto se příjem ve výši 6 500 000 Kč stal předmětem daně z příjmů fyzických osob. Skutečnost, že na prodávané nemovitosti vázlo zástavní právo, nemohla mít na výši dosaženého příjmu z prodeje nemovitosti žádný vliv.
9. K *příjmu podle zákona o daních z příjmů* žalovaný uvedl, že tento zákon přímou a přesně vyjádřenou obecnou definici pojmu „příjem“ neobsahuje a omezuje se pouze na popis jednotlivých konkrétních forem příjmů. Z důvodové zprávy k návrhu tohoto zákona nicméně vyplývá, že „*předmětem daně jsou zásadně všechny příjmy s výjimkou příjmů plynoucích z činností, které nemohou být předmětem právně účinné smlouvy. Rozsah příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, reaguje na potřebu vyloučení*

dvojiho zdanění a na specifický charakter některých druhů příjmů, u nichž není i při tendenci k maximálně širokému daňovému základu účelné, aby byly zdaňovány. ... Rozdělení příjmů podle hlavních pramenů odpovídá potřebě respektovat rozdíly při stanovení základu i při vybírání daně, které především z praktických důvodů bude rozdílné. Zdanitelným příjmem nebudou náhrady škod, při jejichž úhradě nedochází ke zvýšení poplatníkovu majetku, na rozdíl od náhrad za ztrátu příjmu (náhrad ušlého zisku, náhrad ušlé mzdy apod.).“ Z dikce citovaného zákona dále vyplývá, že základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi v příslušném zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení.

10. Žalovaný dále uvedl, že za příjem podléhající předmětné dani je tak nutno pokládat navýšení majetku daňového poplatníka. Musí se však jednat o příjem skutečný, a nikoliv toliko zdánlivý. To znamená, že se toto navýšení majetku musí v právní sféře daňového poplatníka reálně projevit, a to tak, že může být poplatníkem skutečně využitelné. V opačném případě se totiž jedná o navýšení zdánlivé (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2006, č.j. 2 Afs 42/2005-136). Příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku a které nelze podřadit pod příjmy podle § 6 až § 9 ZDP, se zdaňují jako ostatní příjmy podle § 10 ZDP. Z formulace § 10 odst. 1 ZDP jasně vyplývá, že příjem plynoucí z převodu vlastní nemovitosti je pro účely zákona o daních z příjmů považován za příjem, kterým dochází ke zvýšení majetku poplatníka. Žalobce vlastní nemovitost dobrovolně prodal. Tato skutečnost sama o sobě znamená, že podle § 10 odst. 1 ZDP je příjem plynoucí z tohoto prodeje považován za příjem podle zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že kupní cena činila 6 500 000 Kč, což je o 4 200 000 Kč více, než za jakou tuto nemovitost žalobce koupil v roce 2012, došlo tímto k navýšení majetku žalobce. Toto navýšení majetku se tedy v právní sféře žalobce reálně projevilo a bylo skutečně využitelné, i když se žalobce této částky dobrovolně vzdal (využil) ve prospěch třetí osoby na úhradu jejího dluhu.
11. Žalovaný dodal, že z § 10 odst. 4 ZDP vyplývá, že dílčím základem daně z příjmu z prodeje nemovité věci je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení, které jsou definovány v odst. 5 tohoto ustanovení, přičemž jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží. Z konstrukce zdanění příjmů podle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP je zřejmé, že i příjem z prodeje věci, který nepřesahuje výdaje na pořízení této věci, je považován za příjem ve smyslu zákona o daních z příjmů. Od pojmu „příjem“ je proto nutno odlišovat pojem „základ daně“. Je-li po odečtení výdajů od příjmů základ daně nulový, neznamená to, že by daňový subjekt nezískal žádný příjem, resp. že by nešlo o příjem, který by se reálně projevil v právní sféře daňového subjektu. Nelze proto souhlasit s námitkou žalobce, že příjmem je pouze to, co příjemce skutečně přijme, tedy získá, z čeho má peněžní či nepeněžní prospěch neboli zisk. Předmětem daně z příjmů fyzických osob, který je definován v § 3 ZDP, není žalobcem dosažený zisk, nýbrž dosažený příjem. V daném případě dosáhl žalobce prodejem své vlastní nemovitosti příjem ve výši 6 500 000 Kč, k němuž byl pro účely stanovení dílčího základu daně oprávněn uplatnit výdaje uvedené v § 10 odst. 5 ZDP. Skutečnost, k jakému účelu byly získané příjmy použity (v daném případě úhrada dluhu třetí osoby), není pro stanovení dílčího základu daně podle § 10 ZDP a daňové povinnosti žalobce rozhodná.

Replika

12. K části vyjádření žalovaného týkající se *zástavního práva* žalobce uvedl, že se nestal ručitelem podle § 2018, ale zřídil zástavní právo podle § 1312 občanského zákoníku.

Závazek vůči manželům L. byl tedy závazkem, který vázl na nemovitosti, a žalobce nevystupoval v pozici ručitele, jak stále chybně uvádí žalovaný. Žalobce se nezavázal manželům L., že jejich pohledávku uspokojí, pokud tak neučiní JUDr. V. S.. Pokud by JUDr. V. S. půjčku manželům L. vrátil, jak se zavázal, zástavní právo by zaniklo a žalobce by měl nemovitost bez omezení vlastnického práva. Aby bylo možné považovat částku 6 500 000 Kč za příjem, muselo by dojít ke zvýšení majetku žalobce, což se však v daném případě rozhodně nestalo, neboť žalobci se transakcí majetek nezvýšil. Žalobce z prodeje bytu neměl skutečný příjem, nedošlo k navýšení jeho majetku, v právní sféře žalobce se kupní cena za byt nijak reálně neprojevila, neboť na celé záležitosti prodělal a tuto kupní cenu, vyjma částky 500 000 Kč, nemohl skutečně využívat.

13. K části vyjádření žalovaného týkající se *pojmu příjem* žalobce uvedl, že se nerozhodl při prodeji bytu dobrovolně vyplatit dluh třetí osoby, nýbrž zaplatil vyjednanou cenu za zrušení zástavního práva manželů L. váznoucího na jeho nemovitosti, což je úplně jiná situace, než jak ji interpretuje žalovaný. Zisk z celé transakce by žalobce vytvořil až v případě, kdyby získal náhradu takto zaplacené částky manželům L. od JUDr. V. S., což je však s ohledem na jeho konkurzní situaci a výkon trestu odnětí svobody nereálné. S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 192/2017-26 žalobce zdůrazňuje, že žalovaný opomíjí fakt, že celá transakce spočívající v prodeji předmětného bytu byla závislá na dohodě žalobce se zástavními věřiteli manželi L., a dále fakt, že na základě smlouvy o advokátní úschově bylo hrazeno rovnou zástavním věřitelům, aniž by žalobce mohl s částkou 6 000 000 Kč jakkoli disponovat. Nedošlo-li by k těmto dohodám, k žádnému prodeji bytu by rovněž nedošlo, zástavní věřitelé by realizovali zástavní právo, jak se uvádí v dohodě mezi žalobcem a manželi L., a nemovitost by se prodala v exekuci. Dále žalobce odkázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 686/05, a sp. zn. IV. ÚS 650/05, a na rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 42/2005-136, a č.j. 1 Afs 74/2009-62.

Posouzení věci krajským soudem

14. Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání.
15. Soud přezkoumal napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
16. Žaloba je důvodná.
17. Ze správního spisu soud zjistil, že kupní smlouvou uzavřenou dne 16. 5. 2012 manželé PhDr. H. S. a JUDr. V. S. jako prodávající prodali žalobci jako kupujícímu bytovou jednotku č. X v domě v X (včetně podílu na příslušné zastavěné ploše) za dohodnutou cenu ve výši 2 300 000 Kč.
18. Zástavní smlouvou uzavřenou dne 3. 1. 2013 žalobce jako zástavce zřídil manželům J. L. a E. L. jako oprávněnému na těchto nemovitostech zástavní právo pro pohledávku z titulu smlouvy o půjčce ve výši 7 200 000 Kč uzavřené mezi oprávněným a JUDr. V. S..
19. K uzavření této zástavní smlouvy žalobce uvedl, že v kupní smlouvě mezi manželi S. a jím bylo ujednáno právo zpětné koupě za stejnou kupní cenu. JUDr. V. S. potřeboval v roce 2013 peníze na nějaké své jiné aktivity, a tak si půjčil od manželů L. částku 7 200 000 Kč a dohodl se s žalobcem, že když zastaví v jejich prospěch uvedený byt, poskytnutou půjčku zhodnotí a vykoupí od žalobce byt za vyšší cenu, než byla uvedena v kupní smlouvě. JUDr. V. S. se však obchod nevydařil, ocitl se insolvenci a zároveň byl vazebně trestně stíhán a následně odsouzen. Byt si proto zpět nekoupil a zůstalo na něm zástavní právo pro

manžele L..

20. Kupní smlouvou uzavřenou dne 15. 3. 2016 žalobce jako prodávající prodal Ing. M. G. a Ing. P. F. jako kupujícím bytovou jednotku č. X v domě v X (včetně podílu na příslušné zastavěné ploše) za dohodnutou cenu ve výši 6 500 000 Kč.
21. V rámci převodu uvedené bytové jednotky se ve smlouvě o advokátní úschově uzavřené dne 15. 3. 2016 Ing. M. G. a Ing. P. F. jako uschovatelé, manželé L. jako oprávnění k výběru I., žalobce jako oprávněný k výběru II. a advokátka JUDr. M. K. jako schovatel zavázali, že uschovatelé zaplatí úschovu finančních prostředků v celkové výši 6 760 000 Kč na bankovní účet schovatele a schovatel po splnění dohodnutých podmínek uvolní částku úschovy finančních prostředků ve výši 6 000 000 Kč ve prospěch oprávněných k výběru I. a částku úschovy finančních prostředků ve výši 500 000 Kč ve prospěch oprávněného k výběru II. a zbývající částku úschovy finančních prostředků ve výši 260 000 Kč na účet příslušného finančního úřadu.
22. Splnění závazků z této smlouvy o advokátní úschově nebylo správcem daně ani žalovaným zpochybněno.
23. Podle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP *Ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména příjmy z úplatného převodu 1. nemovité věci, 2. cenného papíru a 3. jiné věci.*
24. Ke zvýšení majetku zaujal Nejvyšší správní soud tento názor: *„Příjmem podléhajícím dani z příjmů fyzických osob podle zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je zvýšení majetku daňového poplatníka. Musí se přitom jednat o příjem skutečný, a nikoliv toliko zdánlivý. To znamená, že se toto zvýšení majetku musí v právní sféře daňového poplatníka reálně projevit, a to tak, aby bylo pro poplatníka skutečně využitelné. K nepeněžnímu příjmu vlastníka nemovitosti proto nedochází již v okamžiku jejího zhodnocení (zde: rekonstrukce provedená nájemcem na jeho vlastní náklady), nýbrž teprve v okamžiku skutečného obohacení vlastníka, tedy např. v okamžiku ukončení původního nájemního vztahu.“* (rozsudek ze dne 12. 1. 2006, č.j. 2 Afs 42/2005-136, publ. pod č. 843/2006 Sb. NSS).
25. V nálezu ze dne 16. 8. 2007, sp. zn. IV. ÚS 650/05, jímž zrušil rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2005, č.j. 5 Afs 33/2004-62, došel Ústavní soud k tomuto závěru: *„25. [...] výklad příslušného ustanovení § 10 odst. 1 ZDP učiněný Nejvyšším správním soudem a na jeho základě přijatý závěr o nepodmíněnosti zvýšení majetku pro podřazení předmětného příjmu pod ostatní příjmy z tohoto ustanovení dle názoru Ústavního soudu jednoznačně nevyplývá. Stejný názor zastává i právní praxe, když např. v komentáři k zákonu o daních z příjmů se k předmětnému ustanovení § 10 odst. 1 mimo jiné uvádí, že „(...) v ustanovení § 10 jsou uvedeny příklady hlavních druhů ostatních příjmů, které mohou přicházet v úvahu pro zdanění. Jde však o příjmy nahodilé, pro které je stanoven též limit osvobození (...). Důležité je předvést § 10 odst. 1; aby se jednalo o „ostatní příjmy“, musí dojít ke zvýšení majetku.“* (viz Pelech, P., Pelc, V.: *Daně z příjmů s komentářem*, 8. aktualizované vydání, ANAG, Olomouc 2007, str. 208 a násl.). Obdobně, že *„podmínkou zdanění ostatních příjmů je, že při nich dochází k navýšení majetku.“* (viz Brabec, F. a kol.: *Daně 2006*, ASPI MERITUM, Praha 2007, bod 1586 a násl.). 26. Jak již bylo uvedeno výše, podstatou ochrany vlastnického práva v oblasti stanovení a vybírání daní a poplatků není pouze formální podřazení určité daně konkrétnímu ustanovení zákona, nýbrž tato ochrana se materiálním právním stáť (čl. 1 odst. 1 Ústavy) musí vztahovat také na případy aplikace a interpretace určitého zákonného ustanovení, jež stanoví daňovou nebo poplatkovou povinnost. V daném

případě však Nejvyšší správní soud příslušné zákonné ustanovení, tj. § 10 odst. 1 ZDP aplikoval a především interpretoval způsobem, který byl v rozporu s čl. 4 odst. 4 Listiny tak, jak bylo již Ústavním soudem vyloženo v nálezech uvedených v bodě 20. Nešetřil totiž podstatu a smysl základního práva stěžovatelky na vlastnictví a přijatou interpretaci se ocitl mimo zákonný podklad stanovení daňové povinnosti. Touto interpretací zákonných ustanovení totiž rozšířil daňovou povinnost na situaci, na kterou při řádné (mírnější) interpretaci zákona (viz bod 20) daňová povinnost nedopadá, čímž zasáhl do základního práva stěžovatelky garantovaného čl. 11 odst. 1 Listiny.“

26. K tomuto nálezu Ústavního soudu Nejvyšší správní soud konstatoval: „Význam citovaného nálezu Ústavního soudu spočívá v závěru, že podřazení příjmů pod ostatní příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů je podmíněno zvýšením majetku.“ (rozsudek ze dne 7. 10. 2009, č.j. 1 Afs 74/2009-62).
27. V napadeném rozhodnutí vyjádřil žalovaný tento názor: „[22] [...] Z formulace § 10 odst. 1 ZDP tedy jasně vyplývá, že jakýkoliv příjem plynoucí z převodu vlastní nemovitosti je pro účely ZDP považován za příjem, kterým dochází ke zvýšení majetku poplatníka.“
28. Tento názor žalovaného je ovšem podle zdejšího soudu v rozporu s Ústavním soudem aprobovanými názory doktríny, že „Důležité je předvěti § 10 odst. 1; aby se jednalo o „ostatní příjmy“, musí dojít ke zvýšení majetku.“ a že „podmínkou zdanění ostatních příjmů je, že při nich dochází k navýšení majetku“, jakož i s Nejvyšším správním soudem zdůrazněným významem nálezu Ústavního soudu ze dne 16. 8. 2007, sp. zn. IV. ÚS 650/05.
29. Následně pak dospěl žalovaný v napadeném rozhodnutí k tomuto posouzení předmětné věci: „[23] [...] S ohledem na skutečnosti uvedené v odstavci [22] lze proto konstatovat, že na základě této transakce došlo k navýšení majetku daňového subjektu ve smyslu ustanovení § 10 odst. 1 písm. b) ZDP a příjem ve výši 6 500 000,- Kč se stal předmětem daně z příjmů fyzických osob. [24] Skutečnost, že na prodávané nemovitosti vázlo zástavní právo, jakožto dobrovolný závazek daňového subjektu uhradit dluh třetí osoby, pokud jej tato neuhradí, a následné samotné uhrazení tohoto dluhu nemohlo mít na výši dosaženého příjmu z prodeje nemovitosti žádný vliv. Fakt, že manželé L. byli věřiteli JUDr. V. S. pro neuhrazení pohledávky ve výši 7 200 000,- Kč, neukládala daňovému subjektu žádnou povinnost zřízení zástavního práva ve prospěch manželů L. na vlastní nemovité věci. Daňový subjekt jako zástavce a oprávnění manželé L. v zástavní smlouvě ze dne 31. 1. 2013 výslovně prohlásili, že zástavní smlouvu uzavřeli svobodně a vážně. Daňový subjekt se tedy na základě svého svobodného rozhodnutí vzdal části svého majetku, a to z důvodu, aby uhradil dluh třetí osoby. Příjem z prodeje bytové jednotky v Praze se tedy v právní sféře daňového subjektu ve smyslu rozsudku č.j. 2 Afs 42/2005-136 ze dne 12. 1. 2006 (viz odstavec [21]) reálně projevil, neboť bez jeho realizace by nemohlo dojít k úhradě předmětného dluhu.“
30. Zdejší soud považuje uvedené posouzení za nesouladné s názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v jeho rozsudku ze dne 12. 1. 2006, č.j. 2 Afs 42/2005-136. Žalovaný nevyargumentoval, proč je třeba celý předmětný příjem pokládat za příjem skutečný, a nikoliv toliko zdánlivý; z odůvodnění napadeného rozhodnutí nelze seznat, jak se toto zvýšení majetku mělo v právní sféře žalobce reálně projevit, tak aby pro něj bylo skutečně využitelné. Příjem z převodu bytu nebyl použit na úhradu vlastního dluhu daňového subjektu. Správní orgány neargumentovaly tím, že by žalobce za zřízení zástavního práva ve prospěch manželů L. získal nějaké protiplnění. Tvrzení žalobce, že ke zřízení uvedeného zástavního práva došlo z toho důvodu, že JUDr. V. S. měl půjčku poskytnutou

manželi L. zhodnotit a byt od žalobce vykoupit za vyšší cenu, než byla uvedena v kupní smlouvě, nebylo správcem daně ani žalovaným sporováno. Správní orgány tudíž podle zdejšího soudu neprokázaly skutečnou využitelnost celého příjmu z převodu bytu pro žalobce.

Rozhodnutí soudu

31. Jelikož žaloba je důvodná, soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost.
32. V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Náklady řízení

33. Žalobce, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem v celkové výši **15 342 Kč**, skládající se ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3 000 Kč a dále z odměny advokáta za tři úkony právní služby po 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu (9 300 + DPH = 11 253 Kč) a z náhrady hotových výdajů za tři úkony právní služby po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu (900 + DPH = 1 089 Kč). Za úkony právní služby podle § 11 odst. 1 advokátního tarifu se považují 1) převzetí a příprava zastoupení, 2) žaloba a 3) replika. Zástupce žalobce je plátcem DPH, proto byly příslušné částky navýšeny o DPH. Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena přiměřená lhůta podle § 160 odst. 1 části věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Plzeň 20. listopadu 2020

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D. v.r.
předseda senátu