



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobce: **T. K.**
bytem

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18744/17/5100-31461-709097 a ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18741/17/5100-31461-709097

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18741/17/5100-31461-709097 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18744/17/5100-31461-709097 **se zamítá**.

Shodu s prvopisem potvrzuje.

III. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 3.000 Kč ve lhůtě do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám žalobce.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“) domáhal přezkumu dvou rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství.

2. Prvním napadeným rozhodnutím bylo rozhodnutí ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18744/17/5100-31461-709097 (dále jen „*napadené rozhodnutí č. 1*“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „*správce daně*“) ze dne 30. 9. 2016, č. j. 7247626/16/2007-00460-050263 (dále jen „*platební výměr č. 1*“) a toto rozhodnutí potvrdil. Platebním výměrem č. 1 správce daně vyměřil žalobci daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 214. 636 Kč.

3. Druhým napadeným rozhodnutím bylo rozhodnutí ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18741/17/5100-31461-709097 (dále jen „*napadené rozhodnutí č. 2*“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru správce daně ze dne 30. 9. 2016, č. j. 7248055/16/2007-00460-050263 (dále jen „*platební výměr č. 2*“) a toto rozhodnutí potvrdil. Platebním výměrem č. 2 vyměřil správce daně žalobci daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 350. 636 Kč.

II. Napadená rozhodnutí

4. V odůvodnění napadeného rozhodnutí č. 1 žalovaný uvedl, že dle spisového materiálu byla dne 17. 9. 2015 uzavřena směnná smlouva mezi panem O. a žalobcem (dále jen „*Smlouva*“). Touto Smlouvou pan O. převedl do vlastnictví žalobce bytovou jednotku č. X včetně sklepu, podíl na společných částech budovy společným vlastníkům všech jednotek, podíl na společných částech budovy společným vlastníkům jen některých jednotek v budově, se kterým je spojeno i právo užívání dvou garážových stání a příjezdové komunikace, a dále spoluvlastnický podíl na pozemku č. p. X, vše v k. ú. X, obec Praha (dále jen „*byt 29*“). Naopak žalobce převedl do vlastnictví pana O. bytovou jednotku č. X, včetně sklepu, podíl na společných částech budovy společným vlastníkům všech jednotek, podíl na společných částech budovy společným vlastníkům jen některých jednotek v budově, se kterým je spojeno právo užívání dvou garážových stání a příjezdové komunikace, a dále spoluvlastnický podíl na pozemku č. p. X, vše v k. ú. X, obec X (dále jen „*byt 07*“). Podle čl. II. odst. 4 Smlouvy měl p. O. doplatit žalobci rozdíl v dohodnutých směnných hodnotách ve výši 3,4 mil. Kč. V čl. IX. odst. 3 Smlouvy bylo uvedeno, že: „[t]ato smlouva obsahuje v jedné listině dvě směnné/kupní smlouvy, vždy ve vztahu k dané části Předmětu směny (Předmětu směny 07 a Předmětu směny 29), přičemž obě smlouvy obsažené v této listině jsou na sobě přitom závislé.“ Zápis v katastru nemovitostí byl proveden dne 11. 2. 2016 s účinky ke dni 23. 12. 2015.

5. Žalobce podal ve lhůtě podle § 32 písm. a) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „*ZOS*“) přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, ve kterém pro určení srovnávací daňové hodnoty zvolil zjištěnou cenu, základ daně byl tvořen sjednanou cenou 4.100.000 Kč a daň byla vyčíslena ve výši 164.000 Kč. Přílohou přiznání byly znalecké posudky č. 2310-30/2016 a 2311-31/2016 vypracované znalcem Ing.

J. K. dne 9. 5. 2016 podle stavu ke dni 23. 15. 2015. Správci daně podle žalovaného vznikly pochybnosti o správnost údajů uvedených v přiznání, zahájil tedy postup k jejich odstranění, ve výzvě ze dne 8. 8. 2016, č. j. 6026529/16/2007-00460-050263 popsal pochybnosti, správný způsob stanovení základu daně a výsledné daňové povinnosti. Z vyjádření žalobce k této výzvě podle žalovaného vyplynulo, že považoval Smlouvu za dvě samostatné smlouvy v jedné, obě vzájemně nezávislé, žalobce nesouhlasil s tím, že se jedná o převod s nepeněžním protiplněním, a měl za to, že postup správce daně nemá oporu v zákoně. Správce daně tedy sepsal úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností, výsledek postupu sdělil žalobci písemností ze dne 1. 9. 2016, č. j. 6691057/16/2007-00460-050263, ve které rovněž uvedl své pochybnosti a objasnil postup stanovení základu daně v případě směnné smlouvy. Žalobce nenavrhl pokračovat v dokazování, a proto správce daně vydal platební výměr č. 1 na daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 214.636 Kč.

6. Žalovaný uvedl, že základní prvky daňového právního vztahu je třeba posuzovat ke dni právních účinků vkladu vlastnického práva, tj. ke dni 23. 12. 2015. Z dodatku č. 1 ke Smlouvě a souhlasného prohlášení smluvních stran žalovanému vyplynulo, že smluvní strany za poplatníka daně z nabytí nemovité věci v obou případech (tj. obě bytové jednotky, včetně podílů) určily žalobce. Žalovaný uvedl, že smlouva o směně nemovitých věcí je analogickým smluvním typem ke kupní smlouvě, ve které je za nabývanou nemovitou věc poskytováno nepeněžité protiplnění ve formě jiné nemovité věci, k tomu může být poskytováno i peněžní či jiné nepeněžní vyrovnání, v daném případě doplatek ve výši 3,4 mil. Kč. Předmětem zdanění byly tedy podle žalovaného obě nabytí nemovitých věcí jako nabytí samostatná a vede se o nich samostatné daňové řízení. Žalovaný uvedl, že ustanovení § 4 odst. 2 ZOS umožňuje volbu mezi zjištěnou cenou a směrnou hodnotou. V případě výběru zjištěné ceny musí správce daně posoudit správnost zjištěné ceny pro určení srovnávací daňové hodnoty nabývané nemovité věci i správnost sjednané ceny, tj. hodnoty nemovité věci poskytované jako protiplnění. Sjednaná cena dle § 13 ZOS pak zahrnuje jakékoliv protiplnění, které je nebo má být na základě ujednání mezi stranami poskytnuto za nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Pokud jedna strana poskytuje kromě nemovité věci také finanční vyrovnání, jedná se podle žalovaného o kombinaci směnné a kupní smlouvy, což je třeba zohlednit při stanovení základu daně. Žalovaný konstatoval, že v doložených znaleckých posudcích neshledal žádné vady.

7. Podle žalovaného byla hodnota nemovité věci poskytované jako nepeněžité protiplnění za nabytí vlastnictví k nemovité věci sjednanou cenou, pro stanovení nabývací hodnoty bytu 29 se srovnávací daňová hodnota, tj. 75 % její ceny zjištěné (4.024.418 Kč), porovná s cenou sjednanou, rovnající se části ceny zjištěné bytu 07 ve výši 5.365.890 Kč, když zbývajících část jednotky č. 1590/07 ve výši 525.430 Kč je prodávána za doplatek ve výši 3.400.000 Kč. Správce daně podle žalovaného správně uzavřel, že nabývací hodnotou bytu 29 byla cena sjednaná ve výši 5.365.890 Kč, protože je vyšší než srovnávací daňová hodnota dle § 12 odst. 1 písm. a) ZOS.

8. S ohledem na čl. IX odst. 3 Smlouvy měl žalovaný za to, že se nejednalo o dvě na sobě nezávislé smlouvy na jedné listině. Smlouva je označena jako směnná, z jejího obsahu je zřejmé, že jde o směnnou smlouvu, v jejím textu nejsou uvedeny kupní ceny, ale směnné hodnoty, ze kterých strany vypočetly doplatek. Podstatou Smlouvy dle žalovaného bylo, že je uvedena vzájemná závislost obou smluv, přičemž nic nenasvědčuje tomu, že by se jednalo o dvě samostatné smlouvy.

9. V odůvodnění napadeného rozhodnutí č. 2 žalovaný uvedl shodné závěry ohledně skutkového stavu věci, obsahu Smlouvy a určení poplatníka daně. V zájmu stručnosti městský soud poukáže pouze na odlišnosti v napadeném rozhodnutí č. 2 oproti napadenému rozhodnutí č. 1. Žalobce podle žalovaného zvolil pro určení srovnávací daňové hodnoty taktéž zjištěnou cenu, základ daně byl tvořen sjednanou cenou ve výši 7.500.000 Kč a daň byla vyčíslena ve výši 300.000 Kč. Žalovaný na věc aplikoval shodné normy a jejich aplikací dospěl k závěru, že pro stanovení nabývací hodnoty bytu 07 se srovnávací daňová hodnota této jednotky, tj. 75 % její ceny zjištěné (4.418.490 Kč), porovná s cenou sjednanou, rovnající se součtu ceny zjištěné bytu 29 ve výši 5.365.890 Kč a doplatku ve výši 3.400.000 Kč, tedy s částkou 8.765.890 Kč. Žalovaný pak přisvědčil správci daně v tom, že nabývací hodnotou bytu 07 byla cena sjednaná ve výši 8.765.890 Kč, protože je vyšší než srovnávací daňová hodnota dle § 12 odst. 1 písm. a) ZOS.

10. Závěrem žalovaný shodně konstatoval, že není pravdou, že se jedná o dvě na sobě nezávislé smlouvy na jedné listině. Smlouva je označena jako směnná, z jejího obsahu je zřejmé, že jde o směnnou smlouvu, v jejím textu nejsou uvedeny kupní ceny, ale směnné hodnoty, ze kterých strany vypočetly doplatek. Podstatou smlouvy dle žalovaného bylo, že je uvedena vzájemná závislost obou smluv, přičemž nic nenasvědčuje tomu, že by se jednalo o dvě samostatné smlouvy.

III. Žaloba

11. Žalobce uvedl, že skutkový stav věci je detailně popsán v obou napadených rozhodnutích a že o něm není sporu. Spor je pouze o aplikaci zákona na daný případ.

12. Žalobce namítl, že smluvní dokumentace k převodu byla koncipována tak, že se jedná o peněžní protiplnění, které je ve Smlouvě označeno v Kč, jak bylo uvedeno i v daňovém přiznání. Pouze nedošlo k faktické úhradě kupní ceny v hotovosti nebo bankovním převodem, ale započtením vůči kupní ceně druhé nemovitosti, která se převáděla stejnou smluvní dokumentací. Takový způsob úhrady měl žalobce za legitimní, protože kupní cenu lze hradit různými způsoby (hotovostí, převodem, směnkou, zápočtem, postoupením pohledávky atd.). Žalovaný podle názoru žalobce opomněl, že došlo k peněžnímu plnění a zápočtu pohledávek, a soustředil se pouze na výklad toho, co je úplatou a že v posuzovaném případě byla poskytnuta úplata nepeněžním plněním. Podle žalobce by se však na transakci mělo nahlížet jako na převod s peněžním protiplněním uhrazeným zápočtem pohledávek.

13. Žalobce měl za to, že pro stanovení sjednané ceny podle § 13 ZOS je směrodatná cena sjednaná ve smluvní dokumentaci, nikoliv hodnota nepeněžního plnění, jak tvrdí žalovaný. Uvedený názor lze podle žalobce podpořit návrhem některých pracovníků finančního úřadu, aby strany Smlouvu zrušily, převod vymazaly z katastru nemovitostí a uzavřely dvě obdobné kupní smlouvy, ty zaslaly katastru nemovitostí a na jejich základě by bylo vypracováno nové daňové přiznání k dani z nabytí nemovité věci s tím, že by pracovníci finančního úřadu uznali ceny za sjednané podle § 13 ZOS. To žalobce shledal za absurdní, neboť by fakticky stejný skutkový stav měl odlišné daňové dopady jen proto, že místo jednoho dokumentu by existovaly dva. To, zda je ve Smlouvě výslovně zmíněn zápočet pohledávek či nikoliv, nemůže být podle žalobce směrodatné.

14. Žalobce uvedl, že jedním z argumentů správce daně (neuvedeným v rozhodnutí) bylo i to, že cena ve smluvní dokumentaci je smyšlené číslo. K tomu žalobce podotkl, že součet cen převáděných nemovitostí dle smluvní dokumentace je vyšší než ocenění dle

znaleckého posudku, v jednom případě je cena v dokumentaci vyšší a ve druhém nižší oproti znaleckému posudku, což je dáno specifičností bytových jednotek. Žalobce dodal, že o převodu jednotek se jednalo již v roce 2014, k realizaci převodu však došlo později, takže ceny současné v době podání žaloby nejsou srovnatelné s cenami tehdejšími.

15. Žalobce uvedl, že i kdyby bylo třeba sjednanou cenu dle § 13 ZOS určit na základě hodnoty poskytnutého nepeněžitého (resp. kombinovaného) protiplnění, pak v obou případech postupoval správce daně různě. U jedné jednotky je podle žalobce protiplněním hodnota nabývané jednotky a doplatek kupní ceny, u druhé jednotky ale správce daně považoval za protiplnění pouze hodnotu pozbývané jednotky, nikoliv hodnotu nabývané jednotky sníženou o doplatek kupní ceny. Žalobce poukázal na to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí č. 1 nesprávně argumentuje, že část jednotky v hodnotě 525.430 Kč byla prodávána za 3.400.000 Kč. Podle žalobce tak orgány v obdobných případech používaly odlišný postup stanovení sjednané ceny, což je v rozporu se zákonem. Vadou napadeného rozhodnutí č. 1 by tak bylo to, že při výpočtu nebylo přihlédnuto k doplatku ve výši 3,4 mil. Kč, který je pro tento účel peněžitým plněním se záporným znaménkem. Žalobce uvedl, že by akceptoval i to, kdyby správce daně v obou případech určil hodnotu pozbývané nemovitosti dle znaleckého posudku, což však podle žalobce nemá oporu v zákoně. Správce daně si podle žalobce vybral tu variantu, která pro něj vycházela nejvýhodněji.

16. Žalobce upřesnil, že ve smluvní dokumentaci k převodu nemovitostí se uvádí, že obě smlouvy jsou na sobě závislé, to žalobce v průběhu daňového řízení přehlédl, avšak nic to nemění na jeho argumentaci.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

17. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejdříve rekapituloval dosavadní průběh řízení a zjištěný skutkový stav věci, a to shodně jako v napadených rozhodnutích. Žalovaný s ohledem na znění Smlouvy odmítl, že by se v posuzovaném případě jednalo o peněžní protiplnění spočívající v započtení pohledávek, podle žalovaného bylo poskytováno nepeněžní plnění formou jiné nemovité věci a peněžní doplatek ve výši 3,4 mil. Kč. Základ daně tak byl stanoven sjednanou cenou, tj. hodnotou nepeněžitého plnění, případně v součtu s dalším peněžitým či nepeněžitým plněním. Sjednaná cena tak zahrnuje jakékoliv protiplnění, které je nebo má být poskytnuto za nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Žalovaný poukázal na to, že ZOS neupravuje speciální režim pro nabývání nemovité věci směnou, a předmětem daně tak jsou obě nabytí nemovité věci samostatně. Je-li vedle nepeněžitého protiplnění poskytováno ještě další finanční vyrovnání, je sjednanou cenou součet těchto plnění.

18. U nabytí vlastnického práva k bytu 07 se porovnávala cena sjednaná, která je stanovena jako nepeněžitý protiplnění (tj. zjištěná cena bytu 29 dle znaleckého posudku ve výši 5.365.890 Kč), včetně finančního vyrovnání (tj. 3.400.000 Kč), v celkové výši 8.765.890 Kč, se srovnávací daňovou hodnotou ze zjištěné ceny bytu 07, tj. 75 % z 5.891.320 Kč, tedy 4.418.490 Kč. Nabývací hodnotou pro určení základu daně pak byla sjednaná cena 8.765.890 Kč, protože byla vyšší než srovnávací daňová hodnota.

19. U nabytí vlastnického práva k bytu 29 se porovnávala cena sjednaná, která je stanovena jako nepeněžitý protiplnění poskytované bytu 07, ale pouze do výše zjištěné ceny bytu 29, tj. zjištěná cena dle znaleckého posudku ve výši 5.365.890 Kč, se srovnávací daňovou hodnotou ze zjištěné ceny bytu 29, tj. 75 % z 5.365.890 Kč, tedy 4.024.418 Kč.

Nabývací hodnotou pro určení základu daně pak byla sjednaná cena 5.365.890 Kč, protože byla vyšší než srovnávací daňová hodnota. Postup se podle názoru žalovaného liší proto, že ve výši hodnoty nabývané nemovité věci se jedná o směnu jedné nemovité věci za část nemovité věci v odpovídající hodnotě. Avšak ve zbývajících částech se podle žalovaného jedná o prodej.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

20. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalobce i žalovaný vyjádřili souhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání, rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání. Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, městský soud neshledal.

21. Městský soud taktéž neshledal důvod pro nařízení jednání ani v dokazování – veškeré podklady jsou totiž součástí správních spisů, z nichž žalovaný vycházel a jehož postup je předmětem přezkumu městským soudem. K poukazu žalobce v žalobě na to, že jeho názor podporuje *návrh některých pracovníků finančního úřadu*, městský soud uvádí, že k tomuto důkaznímu návrhu nepřihlédl, neboť žalobce neoznačil žádné konkrétní pracovníky finančního úřadu, které by měl městský soud vyslechnout. Navíc je městský soud toho názoru, že by se jednalo o důkaz nadbytečný, neboť k rozhodnutí ve věci plně dostačoval obsah správních spisů.

22. Skutkový stav je mezi stranami nesporný a vyplývá ze správního spisu.

23. Žalobce a pan O. uzavřeli Smlouvu ze dne 17. 9. 2015, kterou žalobce převedl panu O. vlastnické právo k bytu 07 a pan O. převedl žalobci vlastnické právo k bytu 29. Dle Smlouvy činí směnná hodnota bytu 07 částku 7.500.000 Kč a směnná hodnota bytu 29 částku 4.100.000 Kč. Smluvní strany dohodly, že pan O. doplatí žalobci rozdíl v dohodnutých směnných hodnotách ve výši 3.400.000 Kč.

24. Žalobce a pan O. dále uzavřeli dodatek č. 1 ke Smlouvě ze dne 23. 10. 2015, v němž se dohodli na tom, že čl. VIII Smlouvy se nahrazuje novým zněním, podle kterého daň z nabytí nemovitých věcí hradí žalobce jak pro převod vlastnického práva k bytu 07, tak i pro převod vlastnického práva k bytu 29.

25. Z doložených výpisů z katastru nemovitostí vyplývá, že zápisu převodů vlastnických práv k bytu 07 i k bytu 29 byl proveden s účinkem ke dni 23. 12. 2015. Ke shodnému dni žalobce nechal ocenit oba byty. Ze znaleckého posudku č. 2311-31/2016 ze dne 9. 5. 2016, zpracovaného znalcem Ing. J. K., vyplývá, že byt 29 byl oceněn výslednou cenou po zaokrouhlení ve výši 5.365.890 Kč. Ze znaleckého posudku č. 2310-30/2016 ze dne 9. 5. 2016, zpracovaného totožným znalcem, vyplývá, že byt 07 byl oceněn výslednou cenou po zaokrouhlení ve výši 5.891.320 Kč.

26. Ze spisu dále vyplývá, že žalobce podal dvě přiznání k dani z nabytí nemovitosti, obě doručena správci daně dne 20. 5. 2016. V přiznání týkajícím se bytu 07 žalobce uvedl sjednanou cenu ve výši 7.500.000 Kč, zjištěnou cenu ve výši 5.891.320 Kč, srovnávací daňovou hodnotu ve výši 4.418.490 Kč (tj. 75 % ze zjištěné ceny), základ daně ve výši 7.500.000 Kč a výslednou daň ve výši 300.000 Kč. V přiznání týkajícím se bytu 29 žalobce

uvedl sjednanou cenu ve výši 4.100.000 Kč, zjištěnou cenu ve výši 5.365.890 Kč, srovnávací daňovou hodnotu ve výši 4.024.417,5 Kč (tj. 75 % ze zjištěné ceny), základ daně ve výši 4.100.000 Kč a výslednou daň ve výši 164.000 Kč.

27. Žalobce tedy v obou případech byl toho názoru, že za základ daně měla být považována cena sjednaná ve směnné smlouvě jako tzv. směnná hodnota, neboť byla vyšší než srovnávací daňová hodnota.

28. Jak vyplývá z platebního výměru č. 1 a zejména z odůvodnění napadeného rozhodnutí č. 1, u nabytí vlastnického práva k bytu 29 postupoval správce daně tak, že za sjednanou cenu bytu 29 považoval část ceny bytu 07 do výše rovnající se zjištěné ceně bytu 29, tj. částku 5.365.890 Kč, s tím, že (podle jeho názoru) zbývající část z hodnoty ceny bytu 07 (tj. rozdíl mezi zjištěnou cenou bytu 07 a zjištěnou cenou bytu 29 ve výši 525.430 Kč) měla být mezi stranami dorovnána doplatkem ve výši 3.400.000 Kč. Takto vypočtenou sjednanou cenu porovnal se srovnávací daňovou hodnotou (tj. 75 % ze zjištěné ceny bytu 29 ve výši 4.024.418 Kč). Sjednaná cena byla vyšší než srovnávací daňová hodnota, a proto správce daně použil za základ daně sjednanou cenu.

29. Konkrétně pak základem daně u bytu 29 byla částka 5.365.900 Kč (tj. cena bytu 29 zjištěná znaleckým posudkem zaokrouhlená na celá sta Kč nahoru) a z ní určena výše daně 4 %, výsledná daň tak činila 214.636 Kč a správce daně požadoval platebním výměrem č. 1 uhradit rozdíl ve výši 50.636 Kč (tj. 214.636 Kč – 164.000 Kč).

30. Jak vyplývá z platebního výměru č. 2 i napadeného rozhodnutí č. 2, u daně z nabytí vlastnického práva k bytu 07 postupoval správce daně tak, že za sjednanou cenu bytu 07 považoval zjištěnou cenu bytu 29 (5.365.890 Kč) a doplatek (3.400.000 Kč), celkem tedy 8.765.890 Kč. Za srovnávací daňovou hodnotu považoval správce daně 75 % ze zjištěné ceny bytu 07, tj. částku 4.418.490 Kč (75 % z 5.891.320 Kč). Takto stanovená sjednaná cena byla vyšší než srovnávací daňová hodnota, a proto správce daně použil za základ daně sjednanou cenu.

31. Konkrétně pak základem daně u bytu 07 byla částka 8.765.890 Kč (tj. součet ceny bytu 29 zjištěné znaleckým posudkem a doplatku) a z ní určena výše daně 4 % - výsledná daň tak činila 350.636 Kč (po zaokrouhlení) a správce daně požadoval uhradit rozdíl ve výši 50.636 Kč (tj. 350.636 Kč – 300.000 Kč).

32. Pro posuzovanou věc je pak relevantní ZOS ve znění před novelou provedenou zákonem č. 254/2016 Sb., kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „*Novela*“). Podle přechodného ustanovení v čl. II Novely platí, že: „[p]ro daňové povinnosti u daně z nabytí nemovitých věcí, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.“ Novela nabyla účinnosti dne 1. 11. 2016.

33. Právní účinky převodů vlastnického práva k oběma bytům nastaly ke dni 23. 11. 2015, k tomuto dni je tedy třeba vztahovat vznik daňové povinnosti k dani z nabytí obou bytů, neboť podle § 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění platí, že: „[d]aňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající.“ Daňová povinnost tedy vznikla přede dnem nabytí účinnosti Novely.

34. Podle ustanovení § 10 ZOS platí, že: „[z]ákladem daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snižená o uznatelný výdaj.“

35. Podle § 11 ZOS platí, že:

- „(1) Nabývací hodnotou je
 - a) sjednaná cena,
 - b) srovnávací daňová hodnota,
 - c) zjištěná cena, nebo
 - d) zvláštní cena.
- (2) Nabývací hodnota se stanoví ke dni, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí.“

36. Podle § 12 ZOS platí, že:

- „(1) Nabývací hodnotou je sjednaná cena,
 - a) je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě, nebo
 - b) stanoví-li toto zákonné opatření Senátu, že nabývací hodnotou je výlučně sjednaná cena.
- (2) Nabývací hodnotou je srovnávací daňová hodnota, je-li vyšší než sjednaná cena.
- (3) Nabývací hodnotou je zjištěná cena,
 - a) není-li nabývací hodnotou sjednaná cena nebo srovnávací daňová hodnota, nebo
 - b) stanoví-li toto zákonné opatření Senátu, že nabývací hodnotou je výlučně zjištěná cena.
- (4) Lze-li určit zvláštní cenu, je nabývací hodnotou výlučně tato cena.“

37. Podle § 13 ZOS platí, že: „[s]jednanou cenou se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí rozumí úplata za nabytí vlastnického práva k nemovité věci.“

38. Podle § 16 ZOS platí, že: „[z]jištěná cena je cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku.“

39. Podle § 4 odst. 1 a 2 ZOS platí, že:

- „(1) Úplatou se rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které jsou poskytnuty za přijaté plnění.
- (2) Hodnota nepeněžního plnění se určí podle zákona upravujícího oceňování majetku. Spočívá-li nepeněžní plnění v poskytnutí nemovité věci a lze-li určit směrnou hodnotu, může poplatník zvolit, že hodnotou nepeněžního plnění je směrná hodnota.“

40. Žalobce předně v rámci prvního žalobního bodu tvrdí, že smlouva mezi ním a panem O. nebyla směnná, ale že se transakce skládala ze dvou kupních smluv v jedné listině. Žalobce konkrétně tvrdí, že protiplnění za převod vlastnických práv k oběma bytům bylo peněžní, je ve smlouvě uvedeno částkou v Kč a že sice nedošlo k úhradě kupní ceny v hotovosti či převodem, ale započtením pohledávky jedné strany transakce na zaplacení kupní ceny za jeden byt s pohledávkou druhé strany transakce na zaplacení kupní ceny za druhý byt. Rozdíl mezi cenami bytů, určenými ve Smlouvě, pak byl dorovnán doplatkem.

41. Jak vyplývá z obou napadených rozhodnutí, žalovaný měl za to, že se jednalo o kombinaci směnné a kupní smlouvy. Žalovaný k tomu uvedl, že: „[s]mlouva, kterou jsou směňovány nemovité věci, je analogickým smluvním typem ke kupní smlouvě, ve které je za nabývanou nemovitou věc poskytováno nepeněžité protiplnění formou jiné nemovité věci. K tomu může být poskytováno i peněžní či jiné nepeněžní vyrovnání, v daném případě finanční vyrovnání [...]. [...] odvolací orgán konstatuje, že dle čl. II. [Smlouvy] byla mezi smluvními stranami dohodnuta směna nemovitých věcí, [jejíž] součástí je také finanční vyrovnání. Rozdíl v dohodnutých směnných hodnotách při směně nemovitých věcí byl smluvními stranami sjednán ve výši 3 400 000 Kč (ve [Smlouvě] uvedeno dále také jen „Doplatek směnné hodnoty“). [...] Pokud jedna strana právního jednání poskytuje kromě nemovité věci také plnění ve formě finančního vyrovnání, jedná se v podstatě o kombinaci směnné a kupní smlouvy, což je nutné zohlednit při stanovení základu daně. [...] K odvolatelově námitce odvolací orgán uvádí, že ve [Smlouvě], konkrétně v čl. IX odst. 3 je uvedeno „[.]Tato smlouva obsahuje v jedné listině dvě směnné/kupní smlouvy, vždy ve vztahu k dané části Předmětu směny (Předmětu směny 07 a Předmětu směny 29), přičemž obě smlouvy obsažené v této listině jsou na sobě přitom závislé.“ Není tedy pravdou, jak odvolatel mylně argumentuje, že se jedná o dvě smlouvy v jedné, na sobě zcela nezávislé. Uzavřená smlouva je označena jako Směnná smlouva a také z jejího obsahu je zřejmé, že se jedná o směnnou smlouvu. V textu smlouvy nejsou uvedeny kupní ceny, ale jsou uvedeny směnné hodnoty, ze kterých si smluvní strany vypočetly příslušný doplatek. Podstatou zde řešené smlouvy je tedy uváděna vzájemná závislost obou smluv (viz čl. IX odst. 3 smlouvy), která je základním rysem směnné smlouvy. Podle § 2184 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, se směnnou smlouvu každá ze strany zavazuje převést druhé straně vlastnické právo k věci výměnou za závazek druhé strany převést vlastnické právo k jiné věci. Z uvedeného je zřejmé, že nic nenasvědčuje tomu, že by se jednalo o dvě samostatné smlouvy na sobě nezávislé.“ (body 21, 25 a 28 obou napadených rozhodnutí).

42. Z ustanovení § 2184 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v rozhodném znění (dále jen „OZ“) vyplývá, že: „[s]měnnou smlouvou se každá ze stran zavazuje převést druhé straně vlastnické právo k věci výměnou za závazek druhé strany převést vlastnické právo k jiné věci.“

43. Podstatné náležitosti kupní smlouvy jsou stanoveny v § 2079 OZ, podle kterého platí, že: „[k]upní smlouvou se prodávající zavazuje, že kupujícímu odevzdá věc, která je předmětem koupě, a umožní mu nabýt vlastnické právo k ní, a kupující se zavazuje, že věc převezme a zaplatí prodávajícímu kupní cenu.“

44. Z výše uvedených ustanovení dle městského soudu vyplývá, že prvkem odlišujícím směnnou a kupní smlouvu je závazek (proti)plnění ve formě peněz za závazek převedení vlastnického práva k věci. Výslovně to uvádí odborná literatura: „[k]oupí chápe zákonodárce kupní smlouvu [...] jakožto synallagmatické právní jednání, na základě kterého se prodávající zavazuje převést na kupujícího vlastnické právo k předmětu koupě (věci) a kupující k zaplacení kupní ceny a k převzetí předmětu koupě. Synallagma, (resp. synallagmatické plnění) znamená věc na straně jedné a peníze na straně druhé. Plnění (protiplnění) ve formě peněz jako zákonného platidla je znakem kupní smlouvy, kterým se odlišuje od směny (směnné smlouvy).“ (srov. TICHÝ, Luboš. § 2079 Základní ustanovení. In: ŠVESTKA, Jiří, Jan DVOŘÁK, Josef FIALA aj. Občanský zákoník: Komentář, Svazek V, (§ 1721-2520) [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-4-16]. ASPI_ID KO89_e2012CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.)

45. V relevantních ustanoveních Smlouvy se její strany dohodly na tom, že:

Shodu s prvopisem potvrzuje.

- a) „mají zájem na směně Předmětu směny 29 a Předmětu směny 07 uvedených v ust. čl. I této smlouvy“ (čl. II odst. 1 Smlouvy)
- b) „[pan O.] touto smlouvou převádí na [žalobce] vlastnické právo k Předmětu směny 29 a [žalobce] nabývá Předmět směny 29 do svého výlučného vlastnictví. Smluvní strany se dohodly, že směnná hodnota Předmětu směny 29 činí 4.100.000,- Kč [...]“ (čl. II odst. 2 Smlouvy),
- c) „[žalobce] touto smlouvou převádí na [pana O.] vlastnické právo k Předmětu směny 07 a [pan O.] nabývá Předmět směny 07 do svého výlučného vlastnictví. Smluvní strany se dohodly, že směnná hodnota Předmětu směny 07 činí 7.500.000,- Kč [...]“ (čl. II odst. 3 Smlouvy),
- d) „[s]mluvní strany se dohodly, že [pan O.] doplatí [žalobci] rozdíl v dohodnutých směnných hodnotách, přičemž rozdíl činí 3.400.000,- Kč [...] (dále také jen „Doplatek směnné hodnoty“). (čl. II odst. 4 Smlouvy), a
- e) [t]ato smlouva obsahuje v jedné listině dvě směnné/kupní smlouvy, vždy ve vztahu k dané části Předmětu směny (Předmětu směny 07 a Předmětu směny 29), přičemž obě smlouvy obsažené v této listině jsou na sobě přitom závislé (čl. IX odst. 3 Smlouvy).

46. Z citovaných ustanovení je dle názoru městského soudu patrné, že Smlouva není konstruována tak, že by její strany ujednaly dvě kupní smlouvy, tj. dva závazky k převodu vlastnického práva a dva závazky k úhradě kupní ceny. Právě naopak strany Smlouvy výslovně vyjádřily „zájem na směně“, zavázaly se k převodům vlastnického práva k předmětům směny, na základě vlastní svobodné vůle určily směnné hodnoty předmětů směny a jedna z nich se pak zavázala k úhradě doplatku směnné hodnoty, tj. rozdílu směnných hodnot.

47. Uvedené reflektoval i Nejvyšší soud ve své judikatuře. V rozsudku ze dne 26. 9. 2002, sp. zn. 30 Cdo 1162/2002 uvedl, že „z ustanovení § 588 o. z. je ovšem třeba dovodit, že kupní smlouva je právní skutečností, kterou vzniká právní vztah prodeje a koupě. Obsahem tohoto práva jsou práva a povinnosti na jedné straně prodávajícího a na druhé straně kupujícího. Pojmovými znaky kupní smlouvy jsou předmět koupě a kupní cena. Kupní cena je pak úplatou za předmět koupě sjednaná v penězích. Je-li za předmět koupě poskytnut jiný ekvivalent, jde o smlouvu směnnou (§ 611 o. z.).“

48. Z odborné literatury pak vyplývá, že na uvedeném nic nemění ani sjednaná úhrada doplatku směnné hodnoty: „[h]odnota směňovaných věcí není rozhodná, jestliže nebyla stranami výslovně vymíněna jako předpoklad pro uzavření směny. Je proto možné ujednat směnu, kdy vzájemná protiplnění budou v rozdílné hodnotě. [...] Směnou bude i situace, kdy bude vzájemný nepoměr cen směňovaných věcí kompenzován doplatkem v penězích.“ (srov. Hulmák, M. a kol.: Občanský zákoník VI. Závazkové právo. Zvláštní část (§ 2055–3014). Komentář. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2014, 2072 s., str. 184).

49. Žalobcem prezentovaná konstrukce o tom, že každé straně Smlouvy vznikla pohledávka na úhradu kupní ceny vůči druhé straně Smlouvy, tyto pohledávky strany Smlouvy vzájemně započítaly a rozdíl mezi nimi byl dorovnán doplatkem, čímž obě strany Smlouvy uhradily kupní ceny, dle názoru městského soudu postrádá logickou oporu ve Smlouvě. Žalobce nijak nevysvětluje, proč - pokud měly strany Smlouvy od počátku v úmyslu uzavřít kupní smlouvy - označily smlouvu jako směnnou, proč vyjádřily „zájem na směně“, proč se dohodly na směnné hodnotě bytu 07 a bytu 29, a nikoliv na kupní ceně.

50. V čl. IV Smlouvy strany poměrně detailně ujednaly, jak bude pan O. hradit žalobci smluvený doplatek. Dle čl. IV odst. 2, 3 a 4 Smlouvy měl být doplatek hrazen ve výši 900.000 Kč z vlastních zdrojů pana O. a ve zbylé výši 2.500.000 Kč z hypotečního úvěru, přičemž žalobce se zavázal uzavřít s financující bankou zástavní smlouvu k tíži bytu 07 s tím, že po převodu vlastnického práva k bytu 07 bude zástavní právo tížit nabyvatele bytu 07, tj. pana O. V čl. IV odst. 5 a 6 Smlouvy pak strany sjednaly, že doplatek má být složen do úschovy bance a že smlouva o úschově musí obsahovat dva neodvolatelné příkazy pro uvolnění finančních prostředků z úschovy. V čl. IV odst. 7 Smlouvy strany sjednal, že závazek pana O. uhradit doplatek je splněn dnem připsán celého doplatku na z úschovního účtu na účet žalobce.

51. Ve světle toho, že strany Smlouvy věnovaly tolik pozornosti způsobu úhrady doplatku, působí tvrzení, že zbytek „kupní ceny“ byl uhrazen vzájemným zápočtem pohledávek na úhradu kupní ceny, aniž by byl tento zápočet ve Smlouvě jakkoliv zmíněn, značně nedůvěryhodně.

52. Totožnou argumentaci, avšak detailněji rozvedenou, žalobce uplatnil i v odvolání proti oběma platebním výměrům, kde rovněž uvedl, že čl. IX odst. 3 Smlouvy uvádí, že se jedná o dvě samostatné smlouvy v jedné a obě smlouvy jsou na sobě nezávislé a že pokud by z jakéhokoli důvodu nedošlo k převodu jedné nemovitosti, převod druhé nemovitosti by proběhl a kupní cena stanovená ve Smlouvě by tak musela být uhrazena, aniž by bylo možné využít předjímaný zápočet vůči druhé kupní ceně. Tomuto tvrzení (ze kterého žalobce v žalobě ustoupil) však formulace Smlouvy neodpovídá. V čl. IX odst. 3 Smlouvy se totiž uvádí, že *Smlouva obsahuje v jedné listině dvě směnné/kupní smlouvy a že jsou na sobě závislé*, a v čl. IV odst. 5 Smlouvy se pak uvádí, že: „[s]ložení celého Doplatku směnné hodnoty na úschovni účet u [...] banky dle tohoto odstavce je odkládací podmínkou převodu vlastnického práva k Předmětu směny 07 dle čl. II odst. 3 této Smlouvy a je také odkládací podmínkou převodu vlastnického práva k Předmětnu směny 29 dle čl. II odst. 2 této Smlouvy.“ Je tedy patrné, že oba převody vlastnického práva k bytu 07 a k bytu 29 byly vzájemně závislé a že strany neměly zájem na provedení jednoho převodu, aniž by současně došlo ke druhému převodu. I to pak podporuje závěr městského soudu o nedůvěryhodnosti argumentace žalobce o úhradě dvou kupních cen vzájemným zápočtem.

53. Jediným ustanovením Smlouvy, které zmiňuje kupní smlouvu, je již výše citovaný čl. IX odst. 3 Smlouvy. Z něj však podle názoru městského soudu nelze o povaze Smlouvy nic dovozovat, neboť formulace, že „[t]ato smlouva obsahuje v jedné listině dvě směnné/kupní smlouvy [...]“, je neurčitá a o vůli stran uzavřít ten který konkrétní typ smlouvy z ní nelze nic dovodit.

54. Lze tedy shrnout, že nic, kromě nepodloženého tvrzení žalobce, nenasvědčuje tomu, že by žalobce s panem O. sjednaly dvě kupní smlouvy. Městský soud má tedy za to, že právní jednání uzavřené mezi žalobcem a panem O. bylo dle svojí povahy směnnou smlouvou a že v případě bytu 07 i bytu 29 došlo k nabytí vlastnického práva směnou.

55. Posuzoval-li následně městský soud daňové aspekty směny bytů 07 a 29, z výše uvedených ustanovení ZOS vyplývá, že toto zákonné opatření ve svých ustanoveních výslovně neupravovalo stanovení sjednané ceny (coby možného základu daně) v situaci, kdy k převodu vlastnictví docházelo na základě směnné smlouvy. Krajský soud v Ostravě ze dne 24. 5. 2018, č. j. 22 Af 50/2017 – 48, č. 3941/2019 Sb. NSS, www.nssoud.cz k tomu vyložil, že: „[a]bsentuje-li v právním předpisu (zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o

dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2016) pravidlo, kterým se určuje v případě směny jako zcela specifického způsobu nabytí vlastnického práva nemovitých věcí sjednaná cena, není možné sjednanou cenu stanovit vůbec, a tudíž není možné z ní ani při stanovení daňové povinnosti vycházet. V důsledku toho není možné při určení nabývací hodnoty směřovaných nemovitých věcí vycházet ani ze srovnávací daňové hodnoty ve smyslu § 12 odst. 2 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. V takovém případě je určující pro stanovení nabývací hodnoty pouze cena zjištěná dle § 12 odst. 3 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb.“ Kasační stížnost proti citovanému rozsudku byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2019, č. j. 8 Afs 157/2018 – 38; Nejvyšší správní soud se s uvedeným názorem Krajského soudu v Ostravě zcela ztotožnil.

56. Krajský soud v Ostravě i Nejvyšší správní soud posuzovali situaci, kdy předmětem převodu nemovitostí byla směna pozemků navzájem; v projednávané situaci však strany kromě směny nemovitostí - bytů přistoupily rovněž k finančnímu doplacení hodnoty většího bytu.

57. Strany podle obsahu Smlouvy stanovily směnnou hodnotu bytů toliko jako ocenění hodnoty každého ze směřovaných bytů. Směnnou protihodnotou za převod vlastnictví k bytu však byl právě druhý byt, nikoliv jeho cena v penězích. Jakkoliv tedy smluvní strany upravily vzájemnou dohodou postup, na jehož základě došlo ke směně nemovitostí a ve výsledku ke směně rovnocenných hodnot, nijak takto nesjednaly cenu za směnu bytů. Teprve pro dorovnání rozdílů ve směnných hodnotách byl sjednán finanční doplatek, což, jak bylo výše vyloženo, nijak neodporuje pojmovým znakům směnné smlouvy a znamená toliko dorovnání směnné hodnoty převáděného bytu.

58. S ohledem na to je pak třeba na věc podle názoru městského soudu jako příléhavé aplikovat právní závěry již výše citovaného rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 5. 2018, č. j. 22 Af 50/2017 – 48, č. 3941/2019 Sb. NSS, ze kterých vyplývá, že v případě nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nelze stanovit základ daně z nabytí nemovité věci prostřednictvím sjednané ceny, protože ZOS pro takový případ neobsahoval pravidlo, které by umožňovalo sjednanou cenu stanovit; v případě směny je třeba vycházet z ceny zjištěné.

59. Pokud jde o nabytí vlastnického práva k bytu 29, z platebního výměru č. 1 i z napadeného rozhodnutí č. 1 pak vyplývá, že správce daně sice stanovil základ daně podle sjednané ceny, avšak fakticky její výši stanovil shodně jako cenu zjištěnou. To vyplývá z bodu 27 napadeného rozhodnutí č. 1, kde je uvedeno, že: „[n]abývací hodnotou [bytu 29] byla, jak správně správce daně uvedl v [...], cena sjednaná ve výši 5.365.890 Kč [...]“. Ze znaleckého posudku č. 2311-31/2016 ze dne 9. 5. 2016, zpracovaného znalcem Ing. J. K. přitom vyplývá, že byt 29 byl oceněn právě výslednou cenou po zaokrouhlení ve výši 5.365.890 Kč.

60. Výsledná daň z nabytí bytu 29 vyměřená žalobci platebním výměrem č. 1 ve výši 214.636 Kč pak odpovídá výši 4 % ze zjištěné ceny zaokrouhlené dle § 27 ZOS na celé stokoruny nahoru (tj. $5.365.900 \text{ Kč} \times 0,04 = 214.636 \text{ Kč}$).

61. I přesto, že správce daně při vyměření daně z nabytí nemovité věci - bytu 29 postupoval formálně chybně, když vycházel ze sjednané ceny, při výpočtu a stanovení daně fakticky dospěl k závěru, který je v souladu se zákonem. Za této situace městský soud nepřistoupil ke zrušení napadeného rozhodnutí č. 1, neboť žalovaný by fakticky upravil jeden odstavec odůvodnění, aniž by se jakkoliv změnil výsledný závěr o výši stanovené

daně. Takový postup, jakkoli by znamenal napravení právně vadného posouzení věci, by v těchto okolnostech podle názoru městského soudu byl v rozporu se zásadou procesní ekonomie.

62. Žalobu proti napadenému rozhodnutí č. 1 proto městský soud zamítl.

63. Pokud jde o nabytí vlastnického práva k bytu 07, z platebního výměru č. 2 i napadeného rozhodnutí č. 2 vyplývá, že správce daně stanovil základ daně taktéž sjednanou cenou, přičemž za tu považoval kombinaci zjištěné ceny bytu 29 (5.365.890 Kč) a doplatku (3.400.000 Kč), celkem tedy 8.765.890 Kč. Takový postup pro určení sjednané ceny však dle názoru městského soudu nemá oporu v ZOS, když žádné ustanovení neupravoval postup určení sjednané ceny v případě nabytí nemovité věci směnou (jak vyplývá i z rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 5. 2018, č. j. 22 Af 50/2017 – 48, č. 3941/2019 Sb. NSS.), natož doplněnou o doplatek do hodnoty směřované věci.

64. Městský soud je toho názoru, že správce daně měl stanovit základ daně podle zjištěné ceny nemovitosti - bytu 07. Ta vyplývala ze znaleckého posudku č. 2310-30/2016 ze dne 9. 5. 2016, zpracovaného znalcem Ing. J. K., podle kterého byl byt 07 oceněn výslednou cenou po zaokrouhlení ve výši 5.891.320 Kč. I ve vztahu k tomuto znaleckému posudku žalovaný v bodě 26 napadeného rozhodnutí č. 2 uvedl, že v něm neshledal nedostatky.

65. Z uvedeného je patrné, že je třeba částečně přisvědčit žalobci ve druhém žalobním bodu, avšak nikoliv v tom, že měl správce daně od směnné hodnoty bytu 29, dohodnuté ve Smlouvě, odečíst doplatek, ale v tom, že měl správce daně postupovat vůči oběma nabytím vlastnického práva směnou stejným postupem, což dle názoru městského soudu neučinil. Tomuto požadavku však vyhoví stanovení základu daně podle zjištěné ceny, přičemž tento postup má oporu v § 12 odst. 3 písm. a) ZOS.

66. Výsledná daň z nabytí nemovitosti - bytu 07 tak měla být žalobci vyměřena ve výši 4 % ze zjištěné ceny ve výši 5.891.320 Kč, zaokrouhlené dle § 27 ZOS na celé stokoruny nahoru, tj. 235.656 Kč (= 5.891.400 Kč x 0,04).

67. Městský soud tedy shledal napadené rozhodnutí č. 2 nezákonným, a proto žalobě v tomto rozsahu vyhověl.

68. Pro úplnost městský soud doplňuje, že postupem podle zjištěné ceny žalobce celkem uhradí daň ve výši 450.292 Kč (235.656 Kč + 214.636 Kč), zatímco postupem, který sám žalobce navrhoval ve vyměřovacím řízení, by na dani uhradil celkem 464.000 Kč (164.000 Kč + 300.000 Kč). Postup podle zjištěné ceny je tak dle názoru městského soudu postupem ve prospěch žalobce, jakožto osoby, které byla ukládána daňová povinnost.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

69. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud shledal žalobu důvodnou v rozsahu, ve které směřovala proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18741/17/5100-31461-709097, a proto toto rozhodnutí zrušil pro nezákonnost podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. Městský soud proto věc podle ustanovení § 78 odst. 4 s. ř. s. žalovanému vrátil k dalšímu řízení. Městský soud naopak neshledal žalobu důvodnou v rozsahu, ve kterém směřovala proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18744/17/5100-31461-709097, a proto ji v tomto rozsahu zamítl.

70. Právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). V dalším řízení se žalovaný bude znovu zabývat stanovením daně z nabytí nemovitosti – bytu 07, přičemž za nabývací hodnotu pro stanovení základu daně ve smyslu ustanovení § 10 a § 11 ZOS bude žalovaný považovat zjištěnou cenu podle ustanovení § 12 odst. 3 písm. a) a § 16 ZOS.

71. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ustanovení § 60 odst. 1, 7 s. ř. s.

72. Ve věci žaloby proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18744/17/5100-31461-709097 žalobce úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl v řízení v tomto rozsahu procesní úspěch, městský soud mu náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť neshledal, že by žalovanému vznikly účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

73. Ve věci žaloby proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18741/17/5100-31461-709097 žalobce úspěch měl, má tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl. Náhradu nákladů řízení představuje pro žalobce soudní poplatek ve výši 3.000 Kč za žalobu. Žalobce nebyl v řízení právně zastoupen, náhrada nákladů právního zastoupení mu tak nenáleží. Ze soudního spisu poté nevyplývaly žádné další důvodně vynaložené náklady žalobce. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 3.000 Kč. Městský soud tedy žalobci přiznal náhradu nákladů řízení v této výši a k její výplatě stanovil žalovanému přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

Praha 30. dubna 2020

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje.