



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **APERTA GROUP, a.s.**, IČO 28540808
sídlem Vinohradská 2022/125, 130 00 Praha
zastoupený advokátem doc. JUDr. Milanem Kindlem, CSc.
sídlem Blatenská 3218/83, 430 01 Chomutov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2018, č. j. 16888/5100-31461-712322,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „finanční úřad“ či „správce daně“) ze dne 23. 8. 2017, č. j. 1661600/17/3305-70462-705788, kterým byla žalobci podle zákonného

opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákonné opatření“) a podle § 139, § 147 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) na základě daňového přiznání ze dne 10. 11. 2015 evidovaného pod č. j. 1781870/15/3305-70462-705788 vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 996 000 Kč.

2. Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že předmětem sporu je otázka uznání nároku žalobce na osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření u převáděných jednotek. Pro přiznání osvobození dle § 7 zákonného opatření je podle žalovaného nezbytné, aby byly splněny současně všechny podmínky stanovené v tomto ustanovení, přičemž jednou z těchto podmínek je, že se jedná o první úplatné nabytí vlastnického práva k jednotce, která se nachází v bytovém domě. Z žalobcem předloženého kolaudačního souhlasu a smlouvy o výstavbě je zřejmé, že budova s č. p. 200 je jako celek stavbou víceúčelovou (polyfunkční) s bytovými a nebytovými jednotkami, přičemž se jedná o stavbu, která nenaplnuje definici bytového domu dle vyhlášky č. 501/2006 Sb. (tj. méně než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a stavba není primárně určena k trvalému bydlení, ale k více účelům). Z listin obsažených ve správním spise je zřejmé, že se jedná o jednotky vzniklé nástavbou a vestavbou polyfunkčního objektu, a tedy není splněna jedna z podmínek § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, a to, že převáděné nemovité věci vznikly nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou ve stavbě bytového domu. K argumentaci žalobce vztahující se k charakteru převáděných nemovitostí (samostatné bytové domy, stavby na jiné stavbě apod.) se žalovaný nevyjadřoval, neboť kupní smlouvou nebyly převáděny stavby bytových domů, ale jednotky, jak je patrné i z listu vlastnictví. Pro úplnost žalovaný uvedl, že osvobození dle § 7 zákonného opatření by nenáleželo ani úplatnému nabytí vlastnického práva k nové stavbě bytového domu. Žalovaný uvedl, že záměrem zákonodárce nebylo přiznat osvobození v případě prvního úplatného nabytí vlastnického práva k jednotkám ve všech typech staveb, ale pouze v případě jednotek v bytovém domě. Bytové jednotky se nachází i v jiných objektech, než jsou bytové či rodinné domy. Žalovaný nepřisvědčil ani odvolací námitce směřující k výši základu daně.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
4. Žalobce považuje za nesporné, že v daném případě šlo o první převod bytové jednotky, nesouhlasí však se závěrem žalovaného, že nejde o jednotky nacházející se v bytovém domě.
5. Namítal, že se jednalo o stavbu zřízenou na jiné stavbě (o domek postavený na ploché střeše jiného domku), přičemž budova splňuje náležitosti budovy stanovené v § 2 písm. l) zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon). Z hlediska podmínky spočívající ve spojení stavby se zemí pevným základem podle názoru žalobce není rozdíl, zda stavba stojí např. na pilotech nebo na sloupech, nebo na betonové základové desce. Je-li pozemek zastavěn komunikací, je nutno i tuto komunikaci považovat za samostatnou věc, nepatří-li vlastníkovu pozemku (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 9. 2012, sp. zn. 28 Cdo 2600/2012; rozhodnutí Nejvyššího soudu jsou dostupná na www.nsoud.cz). Žalobce dále uvedl, že podle § 12 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích jsou součástí komunikace všechny stavby a technická zařízení na

komunikaci, opěrné zdi, směrové sloupy apod., nebo podchody pod komunikací; podle okolností však může jít i o samostatné komunikace. I v těchto případech je jedna stavba spojena se zemí skrze druhou stavbu a nikoli bezprostředně. Podle názoru žalobce není důvod k tomu, aby např. dům stojící na mostě nebyl považován za stavbu spojenou se zemí pevným základem. Pro dokreslení žalobce poukázal na rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva ve věci ze dne 25. 6. 2015, *Couturon proti Francii*, č. 24756/2010, kde byla řešena situace, kdy dům stál na komunikaci.

6. V posuzované věci jde podle názoru žalobce o typově stejnou situaci, tedy že samostatné stavby (domy) se nalézají na jiné stavbě. Každá z takto postavených staveb (domů) má své číslo popisné a každá má plochu cca 140 m². Stavby, které žalobce převedl na jiné osoby, tedy mohou být považovány za budovy. Rozhodně je však lze považovat za bytové domy. Žalobce se domnívá, že předmětné stavby jsou samostatnými bytovými domy, které splňují požadavky bodu 6 přílohy 4 k vyhlášce č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška); (jedná se stavbu, stavbu pro bydlení, více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení). Podle žalobce stavby, které byly předmětem převodu, jsou samostatné věci, nikoli součástí domu, na kterém spočívají. To je doloženo již tím, že byly převedeny na jiné a že katastrální úřad jejich převod jako samostatné věci akceptoval, přičemž zápis ve veřejném seznamu působí v souladu se zásadou materiální publicity vůči každému.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

7. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že při posuzování žalobních námitek vycházel ze samotného textu § 7 zákonného opatření a z důvodové zprávy k tomuto ustanovení, z něhož je zřejmé, že zákonodárce zamýšlel věcné osvobození při nabytí vlastnického práva k novým stavbám přiznat pouze při splnění podmínek výslovně uvedených v § 7 zákonného opatření (např. k bytovým jednotkám nově vzniklým v bytovém domě). Přiznání nároku na osvobození v ostatních případech by bylo v rozporu se zásadou zákonnosti vyplývající z § 5 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný se domnívá, že pro posouzení věci je nezbytné nejprve definovat pojem jednotka, která je vymezena v § 1159 zákona č. 89/2013 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“); jednotka zahrnuje byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné. Aby tedy bylo možné hovořit o jednotce, je nutné, aby se jednalo o část domu, čemuž odpovídá závěr žalovaného vyslovený v bodu 26 napadeného rozhodnutí. Podle žalovaného nemůže obstát závěr žalobce, že bytové jednotky jsou součástí bytového domu, k čemuž se vyjádřil v bodu 30 napadeného rozhodnutí. V předmětném polyfunkčním domě je dle smlouvy o výstavbě jednotek vyčleněno 14 nebytových jednotek a 14 bytových jednotek, přičemž z celkové plochy 5 113,60 m² připadá 4 166,40 m² na nebytový prostor; polyfunkční budova tedy nesplňuje podmínku stanovenou v § 2 písm. a) bodu 1. vyhlášky č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území (dále jen „vyhláška č. 501/2006 Sb.“) a nelze ji tedy považovat za bytový dům. Pokud žalobce namítal, že předmětné bytové jednotky jsou schopné naplnit znaky bytového domu, na podporu čehož odkazuje na příklady jiných staveb, které byly postaveny na jiných stavbách, tímto svým tvrzením zcela rozporuje svůj dříve vyslovený názor, že se jedná o bytové jednotky. K námitce, že předmětné nemovitosti lze považovat za bytové domy, žalovaný uvedl, že osvobození se vztahuje na nabytí bytové jednotky nebo rodinného domu, zatímco se nevztahuje např. na nabytí bytového domu jako celku. Otázka věcného osvobození by pak v případě, že by uvedený

názor žalobce byl správný, byla zcela bezpředmětná, jelikož ze samotného znění zákonného opatření i z důvodové zprávy je zřejmé, že osvobození zakotvené v § 7 zákonného opatření se na nabytí bytového domu nevztahuje. K námitce, že o tom, že se jedná o samostatné věci, svědčí již jejich převod, žalovaný uvedl, že otázka převoditelnosti je pro posuzovaný případ irelevantní, a že převoditelnost bytových jednotek navíc není ze své podstaty nijak vyloučena; jednotlivé bytové jednotky jsou naopak předmětem převodu zcela běžně. Závěr žalovaného, že bytové jednotky jsou součástí stavby, je potvrzen i s ohledem na znění § 2 odst. 4 a 5 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), neboť z kolaudačního souhlasu i ze smlouvy o výstavbě vyplývá, že se jedná o nástavbu polyfunkčního objektu a jedná se tedy o součásti již dříve dokončené stavby, a nikoliv o stavbu novou. Žalovaný má za to, že rozporuplnost žalobních námitek potvrzuje závěry žalovaného, jelikož ani žalobce sám není schopen své názory jednoznačně formulovat a řádně je zdůvodnit.

8. Žalovaný má za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobcem vznesené námitky nejsou důvodné. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
9. V reakci na vyjádření žalovaného byla soudu doručena replika žalobce, v níž žalobce v zásadě setrval na argumentaci vyjádřené v žalobě. K tomu uvedl, že žalovaný přehlíží základní předpoklad toho, aby mohlo jít o součást věci ve smyslu § 506 občanského zákoníku, tedy že součást věci nemá samostatný právní osud, ale sdílí osud věci hlavní. Již vzhledem k tomu, že došlo k samostatnému převodu bytových jednotek, je zřejmé, že tyto nemohou být součástí polyfunkčního centra. Ostatně pokud by tvrzení žalovaného bylo správné, nebylo by co zdaňovat, protože polyfunkční centrum převáděno nebylo a pokud by převáděné jednotky byly součástí tohoto centra, nebyl by tu žádný převod, který by mohl být zdaněn. Žalovaný tak podle názoru žalobce popírá správnost svého vlastního rozhodnutí. Žalovaný podle názoru žalobce rovněž přehlídl, že nejen že k převodu došlo, ale tento převod také nabyl účinnosti vkladem vlastnického práva nabyvatelů do katastru nemovitostí. Žalovaný za této situace byl povinen se řídit pravomocným rozhodnutím katastrálního úřadu a vycházet z něj.
10. V dalším podání doručeném soudu dne 19. 11. 2018 žalobce uvedl, že o tom, zda žalobce převedl bytové jednotky, si správce daně nemůže učinit úsudek sám, ale tato otázka již byla vyřešena pravomocným rozhodnutím katastrálního úřadu. Je tedy nepochybné, že žalobce převáděl na další osoby nově vytvořené jednotky, tedy byty jako prostorově oddělené části domu. Žalobce převedl jednotky jako nástavbu na budově obchodního centra, není však vlastníkem ani spoluvlastníkem tohoto obchodního centra, ani k němu nemá jiné právo (např. užívací, nájemní, právo služebnosti apod.). Bytový dům, z něž sestávají jednotky, jak plyne i z rozhodnutí katastrálního úřadu, je tvořen nástavbou nad obchodním centrem. Jedná se o samostatnou stavbu, stojící na cizí stavbě, obdobně jako např. domy stojící na mostě nebo stojící na základové desce ve vlastnictví osoby odlišné od stavebníka. Za situace, kdy podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu žalobce převáděl prostorově oddělené části domu (byty) a vlastnické právo k nim bylo vloženo do katastru nemovitostí, a současně nebyl vlastníkem, spoluvlastníkem apod. budovy, na níž byla nástavba s bytovými jednotkami vybudována, mělo by jeho žalobě být vyhověno.
11. Konečně v podání doručeném soudu dne 5. 4. 2019 žalobce zdůraznil, že předmětem převodu na jiné osoby byla budova s byty, a je proto pravděpodobné, že v případě nástupu právních účinků rozhodnutí žalovaného by nastalo zpochybnění daných převodů

a právní nejistota. Převody by se staly nejistými, jelikož to, co bylo předmětem převodu, podle žalovaného fakticky neexistuje. Pokud by byl převod z důvodu neexistence převodu neplatný, nemohl by být ani předmětem daňové povinnosti. Vykonatelnost napadeného rozhodnutí by tak přivodila rozvrat smluvně založených vztahů.

IV. Ústní jednání

12. Při ústním jednání dne 10. 3. 2020 žalobce v první řadě odkázal na znění žaloby. Nad její rámec doplnil, že řízení před správcem daně bylo zatíženo i procesním pochybením. Správce daně měl nesprávně aplikovat § 90 daňového řádu a následně žalovaný § 114 odst. 3 daňového řádu. V tomto smyslu žalobce uvedl, že dne 8. 8. 2017 navrhl správci daně pokračování v dokazování a také provedení dalšího důkazního prostředku, jímž byl dodatek č. 1 ke smlouvě o výstavbě. Správce daně však tyto návrhy posoudil jen formálně, aniž by se kvalifikovaným způsobem vypořádal s předestřeným právním názorem a aniž by se rozhodl ověřit skutečný stav věci v rámci místního šetření v místě, kde jsou převáděné nemovité věci umístěny. Správce daně tak rezignoval na zásadu materiální pravdy, jakož i na prověření, zda skutkový stav není pouze zastřen stavem formálně právním. Předložený právní názor i listinný důkaz představovaly natolik zásadní skutečnost, že mělo dojít k pokračování dokazování v rámci daňové kontroly. Tu však správce daně nezahájil a zkrátil tak žalobce na možnosti obrany. Tím, že žalovaný daný postup správce daně nezhojil, sám porušil § 114 odst. 3 daňového řádu; bylo tak porušeno základní právo žalobce na spravedlivý proces a soudní ochranu dle čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.
13. Navíc se správce daně ani žalovaný nezabývali otázkou hmotného soukromého práva v argumentaci žalobce a posoudili jen ve formální rovině, aniž by vzali v potaz ducha zákonného opatření, jímž byla obecná podpora bydlení formou daňového zvýhodnění poplatníka daně.
14. Žalovaný při ústním jednání setrval na svém dosavadním stanovisku a byl toho názoru, že by soud měl žalobu zamítnout.

V. Posouzení věci soudem

15. Zdejší soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
16. Mezi žalobcem a žalovaným není sporu o tom, že dle kupní smlouvy ze dne 28. 3. 2014 převedl žalobce jako prodávající do vlastnictví společnosti APERTA SERVIS s.r.o. jako kupujícího nemovité věci specifikované v čl. 3 této smlouvy (konkrétně se jednalo o bytové jednotky č. p. 200/20, č. p. 200/21, č. p. 200/22, č. p. 200/23, č. p. 200/24, č. p. 200/25 a nebytovou jednotku č. p. 200/101, nacházející se na nástavbě budovy č. p. 200, umístěné na pozemcích parc. č. 229/1, 229/5, a 229/7, včetně odpovídajícího ideálního spoluvlastnického podílu na společných částech domu ve výši poměru velikosti podlahové plochy převáděných bytových jednotek k podlahovým plochám všech jednotek v domě), vše zapsáno na LV č. 11415 a č. 10500 pro obec a katastrální území Luhačovice, Katastrální úřad pro Zlínský kraj, Katastrální pracoviště Valašské Klobouky. Zápis v katastru nemovitostí byl proveden s právními účinky ke dni 31. 3. 2014.

17. Předmětem sporu však zůstává otázka, zda žalobce měl v případě předmětného převodu nárok na osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření. Správní orgány obou stupňů vycházely z toho, že převáděné bytové jednotky vznikly nástavbou budovy polyfunkčního objektu, a nikoli bytového domu, čímž nebyla splněna jedna z podmínek pro přiznání osvobození dle § 7 zákonného opatření. Žalobce s tímto závěrem nesouhlasí. Má za to, že předmětem převodu byly samostatné stavby nalézající se na jiné stavbě, přičemž se jedná o samostatné věci, nikoli součásti domu, na kterém stojí.
18. Podle § 7 odst. 1 zákonného opatření, ve znění účinném do 31. 10. 2016, je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k
 - „a) pozemku nebo právu stavby, jejichž součástí je nová stavba rodinného domu,*
 - b) nové stavbě rodinného domu,*
 - c) jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem,*
 - 1. v nové stavbě bytového domu, nebo*
 - 2. nově vzniklé nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou, nejde-li pouze o rozdělení nebo sloučení stávajících jednotek, v bytovém domě,*
 - d) jednotce v bytovém domě, která na základě stavební úpravy nebytového prostoru nově nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem.“* (pozn. KS v Brně: zvýraznění doplněno)
19. Pojem „bytový dům“ obsažený v citovaném ustanovení je termínem ze stavebního práva, který je definován v § 2 písm. a) bod 1. vyhlášky č. 501/2006 Sb. Pro účely této vyhlášky je bytový dům vymezen jako stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena.
20. Podle důvodové zprávy k zákonnému opatření se v odstavci 1 (§ 7) *„navrhuje osvobodit od daně první úplatné nabytí vlastnického práva k novým stavbám vymezených nemovitých věcí. Jde o nemovité věci určené k bydlení, resp. ty z nich, u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel; osvobození se tak vztahuje např. na nabytí bytové jednotky nebo rodinného domu, zatímco se nevztahuje např. na nabytí bytového domu jako celku. [...] U jednotek se osvobození vztahuje na ty, které zahrnují pouze byty, garáže, sklepy nebo komory, pokud tyto garáže, sklepy nebo komory jsou užívány společně s bytem, nacházejí-li se tyto jednotky v bytovém domě; tyto garáže, sklepy a komory s ohledem na podmínku užívání společně s bytem rovněž nepřímou slouží k bydlení. [...] Za novou stavbu bytových, garážových, sklepních nebo komorových jednotek se považují jak jednotky v nově vystavěném bytovém domě, tak jednotky, které v bytovém domě nově vzniknou nástavbou, přístavbou, nebo stavební úpravou, přičemž stavební úpravou může být jak vestavba nové jednotky, tak stavební úprava již existujícího nebytového prostoru jiného druhu, avšak nikoli pouze rozdělení nebo sloučení stávajících jednotek.“* (pozn. KS v Brně: zvýraznění doplněno)
21. Z uvedeného je zřejmé, že osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí lze přiznat pouze při současném splnění všech podmínek výslovně stanovených v § 7 odst. 1 zákonného opatření. Jednou z těchto podmínek je, že dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření lze osvobození od daně přiznat pouze v případě prvního úplatného nabytí vlastnického práva k jednotce, která se nachází v bytovém domě. Záměrem zákonodárce tedy nebylo přiznat

osvobození od daně v případě prvního úplatného převodu jednotek ve všech typech staveb, ale pouze v případě převodu jednotek v bytovém domě.

22. Z kolaudačního souhlasu, který je součástí správního spisu, vyplývá, že stavební úřad Městského úřadu Luhačovice povolil dne 20. 2. 2014 užívání stavby „*Nástavba polyfunkčního objektu SO 01 – hlavní objekt typ A 4 b. j., typ B 2 b. j., SO 06 – příprava staveniště – plochá střecha (část „A“) (dále jen „stavba“) na pozemku st. p. 229/1, 229/2, 229/5, 229/6, 229/7 v katastrálním území Luhačovice, provedené podle stavebního povolení spis. zn. 23161/2011//24/HV, č. j. 00911/2012/24 ze dne 30. 1. 2012*“. Kolaudační souhlas se týkal bytových jednotek č. 200/20, 200/22, 200/24, 200/25, 200/21 a 200/23. Ze smlouvy o výstavbě ze dne 11. 6. 2012, evidované v katastru nemovitostí pod. sp. zn. V-1039/2012-737, vyplývá, že se účastníci (společnost Q-trend CZ s.r.o. jako vlastník a žalobce jako stavebník) dohodli provést stavební úpravy budovy č. p. 200, v jejichž důsledku dojde k nástavbě 14 bytových jednotek a vestavbě jedné nebytové jednotky garáže v suterénu domu, kdy stavebník prohlašuje, že je na základě stavebního povolení na stavbu „*Nástavba polyfunkčního objektu na parc. č. st. 229/1, st. 229/2, st. 229/5, st. 229/6, a st. 229/7 v k. ú. Luhačovice, vydaného Městským úřadem Luhačovice, odborem stavebním – stavebním úřadem dne 30. 1. 2012 pod sp. zn. 23161/2011//24/HV č. j. 00911/2012/24 s právní mocí ke dni 22. 2. 2012, oprávněn provést nástavbu...*“. V důsledku stavebních úprav mělo podle smlouvy o výstavbě vzniknout celkem 14 nebytových jednotek a 14 bytových jednotek, přičemž z celkové plochy 5 113,6 m² mělo 4 166,40 m² připadat na nebytové prostory a 947,20 m² na bytové prostory. Z listu vlastnictví č. LV 11413 a LV 11415 potom vyplývá, že převáděné jednotky č. 200/20, 200/21, 200/22, 200/23, 200/24, 200/25 a 200/101 se nachází v budově č. p. 200, způsob využití stavba občanského vybavení.
23. Z uvedeného je zřejmé, že kupní smlouvou převáděné jednotky vznikly nástavbou a vestavbou budovy č. p. 200, která je stavbou víceúčelovou (polyfunkční) s bytovými a nebytovými jednotkami, přičemž celá stavba disponuje jedním číslem popisným (č. p. 200). Stavba polyfunkčního domu nenaplňuje definici bytového domu ve smyslu § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. (více než polovina podlahové plochy neodpovídá požadavkům na trvalé bydlení, jelikož více než polovina podlahové plochy budovy – konkrétně 4 166,40 m² z 5 113,6 m² připadá na nebytové prostory). Soud se tedy ztotožnil se závěrem žalovaného, že v daném případě nebyla splněna jedna z podmínek stanovených § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, a to, že převáděné jednotky vznikly nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou bytového domu.
24. Namítal-li žalobce, že převáděné jednotky byly samostatnými stavbami stojícími na jiné stavbě, nikoli součástmi domu, na kterém stojí, tato tvrzení nemají oporu ve spisovém materiálu. Z obsahu kupní smlouvy je jednoznačné, že předmětem převodu nebyla samostatná stavba postavená na budově polyfunkčního domu, ale jednotky (6 bytových a jedna nebytová), které tvoří části tohoto polyfunkčního domu, přičemž celá stavba polyfunkčního domu (včetně ostatních bytových a nebytových prostor) má jedno číslo popisné. Skutečnost, že převáděné jednotky jsou částí polyfunkčního domu č. p. 200, vyplývá i z příslušných listů vlastnictví v katastru nemovitostí, ze kterých je zjevné, že k jednotlivým jednotkám připadají i spoluvlastnické podíly na společných částech budovy č. p. 200. Tvrzení žalobce, že není vlastníkem ani spoluvlastníkem budovy obchodního centra, tedy není pravdivé. Z uvedených důvodů považuje soud za bezpředmětnou argumentaci žalobce týkající se samostatných staveb postavených na jiných stavbách (např. staveb postavených na mostě), jelikož v daném případě o takovou stavbu nešlo.

25. Pokud žalobce namítal, že skutečnost, že se jedná o samostatné věci, je prokázána již tím, že nemovité věci byly předmětem převodu a že katastrální úřad jejich převod akceptoval, ani této argumentaci soud nepřisvědčil. Z § 1159 občanského zákoníku, obsahujícího definici jednotky, vyplývá, že „[j]ednotka zahrnuje byt jako prostorově oddělenou část domu a podíl na společných částech nemovité věci vzájemně spojené a neoddělitelné. Jednotka je věc nemovitá.“ Aby tedy vůbec bylo možné hovořit o jednotce (což žalobce výslovně označil za nesporné), musí se vždy jednat o část domu. Tato skutečnost přitom nemá žádný vliv na převoditelnost jednotky, jelikož podle citovaného ustanovení je jednotka nemovitou věcí, která nepochybně může být samostatně převáděna na jiné osoby. Otázka převoditelnosti jednotky nicméně není pro projednávanou věc relevantní. Pro účely posouzení nároku žalobce na osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí je rozhodující, zda se jednalo o úplatný převod jednotek v bytovém domě či nikoliv (zde soud znovu připomíná, i v souvislosti s definicí jednotky, spoluvlastnické podíly na společných částech budovy č. p. 200).
26. Neobstojí ani žalobní námitka, že převáděné stavby lze považovat za samostatné bytové domy. Tato argumentace je jednak v rozporu s tvrzením žalobce, že se jednalo o převod jednotek, jednak, jak již bylo uvedeno, nemá oporu ve spisovém materiálu, neboť předmětem převodu dle kupní smlouvy jednoznačně nebyly bytové domy, ale jednotky (6 bytových jednotek a jedna nebytová jednotka) a předmětem převodu nebyl ani jeden bytový dům, jak žalobce též naznačuje, s více jednotkami, postavenými na jiné budově (jednotky tohoto „bytového domu“ jsou totiž „roztroušené“ na stavbě polyfunkčního domu a tvoří jeden kompaktní celek). Z logiky věci přitom není možné, aby jedna nemovitá věc byla současně jednotkou a současně bytovým domem. Pro úplnost je v této souvislosti třeba zdůraznit, že osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí se vztahuje pouze na nabytí jednotek v bytovém domě, nikoli na nabytí bytového domu jako celku, posuzování této námítky je tedy zcela bezpředmětné. Pokud by pak snad žalobce konstruoval tvrzení, že převáděny byly toliko jednotky v bytových domech, přičemž každý takový dům má jedinou jednotku, je otázkou, jaký byl osud těchto „prázdných schránek“ bytových domů, jejichž jediná jednotka byla převedena; v kontextu celé věci je nutné takovou případnou úvahu považovat za nepřipadnou (soud zde opět připomíná spoluvlastnické podíly na společných částech budovy č. p. 200). Soud k uvedenému dále doplňuje, že žalobcova argumentace v některých případech hovoří o tom, že v případě převáděných nemovitých věcí se jednalo o jednotlivé „rodinné domy“, které však na druhou stranu mají tvořit jednu společnou stavbu (viz bod 32. tohoto rozsudku). I v návaznosti na to nejsou, s přihlédnutím k celkovým okolnostem, relevantní ani žalobcem uváděná rozhodnutí Nejvyššího soudu či Evropského soudu pro lidská práva, která řešila jiné problémy.
27. Konečně soud neshledal důvodnou ani námitku, že v důsledku nástupu právních účinků rozhodnutí žalovaného by nastalo zpochybnění daných převodů a právní nejistota. Předmětem projednávané věci bylo pouze posouzení, zda předmětem převodu byly jednotky v bytovém domě nebo v jiném typu stavby, přičemž existence předmětu převodu nebo platnost smluv nebyla jakkoli zpochybněna. Napadené rozhodnutí tedy nemůže mít na platnost soukromoprávních vztahů žádný dopad.
28. Soud rovněž uvádí, že žalobu by nemohl považovat za důvodnou, ani kdyby aplikoval závěry vyplývající z rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 14. 8. 2019, č. j. 43 Af 27/2018-200, dostupného na www.nssoud.cz. Dle jeho právních závěrů ustanovení § 7

odst. 1 písm. b) a c) zákonného opatření (ve znění účinném do 31. 10. 2016), je třeba vykládat ve vzájemném souhrnu tak, že od daně z nabytí nemovitých věcí je dle § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření osvobozen nejen převod rodinného domu jako celku, ale argumentem od většího k menšímu též převod spoluvlastnických podílů na nové stavbě rodinného domu, jakož i jednotek v něm vymezených, jež představují též formu spoluvlastnictví (resp. vlastnictví reálné části domu a podílu na jeho společných částech), jsou-li určeny k bydlení. Krajský soud v Praze zde akcentoval dílčí smysl zákona (zákonného opatření) spočívající v osvobození od daně jednotek určených k bydlení. I jmenovaný soud však vyšel z pojmu „bytový dům“, jakožto stavby „pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena“ (jedná se tedy o stejný právní názor, jaký vyslovil i nyní žalovaný).

29. Na citovaný rozsudek Krajského soudu v Praze navázal i zdejší soud v rozsudku ze dne 27. 2. 2020, č. j. 30 Af 45/2018-111 (toto rozhodnutí dosud nebylo zveřejněno): „Podle důvodové zprávy upravuje zákonné opatření ‚věcná osvobození při nabytí vlastnického práva k novým stavbám. Úprava byla převzata z dosavadní právní úpravy, do níž bylo osvobození prvního úplatného převodu vlastnictví zavedeno s cílem podpořit bytovou výstavbu. Oproti dosavadní úpravě navrhaný zákonné opatření Senátu nepodmiňuje osvobození u nových staveb podnikatelskou činností, kterou je výstavba anebo prodej staveb a bytů, na straně převodce‘ (viz důvodová zpráva k zákonnému opatření, sněmovní tisk č. 185/0, dostupný na digitálním repozitáři www.psp.cz). Zákonodárce tak při formulaci § 7 odst. 1 zákonného opatření vycházel z předchozí právní úpravy. Podle ní byl první úplatný převod nebo přechod vlastnictví k bytu v nové stavbě (tj. i k bytové jednotce v rodinném domě) od daně z převodu nemovitostí osvobozen [srov. § 20 odst. 7 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí]. Smyslem právní úpravy obsažené v § 7 zákonného opatření bylo ‚osvobodit od daně první úplatné nabytí vlastnického práva k novým stavbám vymezených nemovitých věcí. Jde o nemovité věci určené k bydlení, resp. ty z nich, u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel (...).‘ Osvobození prvního úplatného nabytí rodinných domů či jednotek mělo za cíl podpořit bytovou výstavbu obecně, nikoliv pouze výstavbu bytových domů, jak se domnívá žalovaný. Z právní úpravy je patrný smysl poskytnout osvobození v případě nemovitých věcí určených k bydlení, u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel. Typickými stavbami pro bydlení jsou bytové domy, u nichž je s ohledem na cíl právní úpravy osvobozeno toliko nabytí jednotek, a rodinné domy, u nichž je s ohledem na jejich povahu výslovně osvobozeno podle § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření nabytí jako celku [respektive dle § 7 odst. 1 písm. a) zákonného opatření je osvobozeno nabytí pozemku či práva stavby, jichž je nová stavba rodinného domu součástí].“ I tento rozsudek Krajského soudu v Brně, byť by případně mohl na první pohled budit zdání, že alespoň částečně vyhovuje závěrům formulovaným žalobcem, stojí na názoru, že daňové osvobození by se mělo týkat nemovitých věcí „u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel“. V případě nabyvatele v dané věci, společnosti APERTA SERVIS s.r.o., však nebylo důvodu uvažovat o tom, že by právě tento subjekt dané nemovité věci využil k vlastnímu bydlení. Ani v těchto souvislostech tak žaloba nemůže slavit úspěch.
30. Ze všech uvedených důvodů se soud ztotožnil se závěrem žalovaného, že v daném případě nebyla splněna podmínka uvedená v § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření spočívající v tom, že se musí jednat o jednotku v bytovém domě, jelikož žalobce kupní smlouvou převedl bytové jednotky a jednu nebytovou jednotku vzniklé nástavbou a vestavbou

polyfunkčního objektu, resp. ve stavbě občanské vybavenosti, a nikoli jednotky v bytovém domě (a zároveň nepřevedl ani některé jiné formy staveb či nemovitých věcí, které porůznu uvádí ve své argumentaci před daňovými orgány i před soudem). Správce daně tedy nepochybil, pokud žalobci nepřiznal nárok na osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí podle tohoto ustanovení a daň žalobci vyměřil.

31. Co se týká právních názoru vyjádřených při ústním jednání, uvádí soud, že dané námitky považuje za opožděně uplatněné. Dle § 71 odst. 2 s. ř. s. platí, že „[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby“. To se týká zejména námitky mající za předmět tvrzené procesní pochybení správce daně dle § 90 daňového řádu a poté žalovaného dle § 114 odst. 3 daňového řádu. K tomuto rozšíření žaloby soud proto nepřihlédl.
32. Pouze nad rámec věci tak soud doplňuje, že s žalobcem lze souhlasit v tom, že návrh na doplnění dokazování ze dne 8. 8. 2017 správce daně „odbyl“ poněkud strohým způsobem, nicméně ve svém dodatečném platebním výměru ze dne 23. 8. 2017, č. j. 1661600/17/3305-70462-705788, alespoň uvedl, že s ohledem na podobu důkazního návrhu neshledal důvody pro pokračování v dokazování; předmětný Dodatek č. 1 ke smlouvě o výstavbě ze dne 11. 7. 2013 vzal žalovaný v potaz alespoň v bodě [35] svého rozhodnutí, a to v kontextu ocenění dotčených věcí. V této souvislosti soud také uvádí, že v samotném návrhu žalobce ze dne 8. 8. 2017 se objevují jisté vnitřní rozpory, které se jako červená nit vinou celou žalobcovou argumentací; v tomto dokumentu tak žalobce hovoří o tom, že se „jedná o stavbu pro bydlení, která se stává [sic!] z 12 jednotlivých rodinných domů“ a zároveň, „že se v tomto případě jedná o dvě rozdílné nemovitosti, a ne jednu“ (což následně žalobce dokládá svým právním rozbořem). I zde tak žalobce jednoznačně neuvádí, o jaký typ stavby (nemovité věci) se tedy má jednat. Zmíněný právní rozbor se pak zabývá soukromoprávními aspekty věci, ovšem zde je třeba říci, že této argumentaci bylo v základní podobě dopřáno sluchu v řízení před soudem, přičemž nebyla shledána relevantní a implicitně se s ní vypořádávalo i rozhodnutí žalovaného. Nelze pak žalobci přisvědčit v tom, že by se žalovaný nezabýval smyslem zákonného opatření – zde soud odkazuje na výslovné pojednání této problematiky v bodě [33] rozhodnutí žalovaného, přičemž tyto závěry nejsou v rozporu s tím, jak na úmysl zákonodárce nahlíží zdejší soud (viz body 28. a 29. tohoto rozsudku).
33. Soud pak dodává, že celá argumentace žalobce jeví znaky jakéhosi účelového „kličkování“, kdy porůznu uvádí rozmanité argumenty, které mají podpořit jeho stanovisko. Tyto důvody se však navzájem nezřídka vylučují (jak uvádí i žalovaný) a vzniká tak dojem, že žalobce „vystřeluje“ nejrůznější tvrzení s cílem, aby alespoň některé z nich eventuálně „zasáhlo terč“.

VI. Závěr a náklady řízení

34. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
35. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady

řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, pročez mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 10. března 2020

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu