



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jan Schneeweise a Jana Kratochvíla v právní věci

žalobce: a) **MUDr. V. F.**
b) **K. F.**
společně zastoupeni advokátem JUDr. Radimem Hanákem
se sídlem Lublaňská 8, Praha 2

proti

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 11. 2020, č.j. 39989/20/5100-31461-711333

takto:

- I. Řízení o žalobě podané K. F. se zastavuje.
- II. Žaloba MUDr. V. F. se zamítá.
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a zastavení řízení vůči K. F.

1. Žalobci se podanou žalobou domáhali přezkoumání a zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a byl potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen

„**správce daně**“) ze dne 10. 9. 2019, č.j. 7332681/19/2005-70431-110531 (dále jen „**platební výměr**“) na daň z nabytí nemovitých věcí, kterým byla podle zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**ZO**“) a podle § 90, § 137 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“) žalobci vyměřena záloha a daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 207 980 Kč.

2. Soud úvodem konstatuje, že žalobkyně K. F. přes výzvu soudu provedenou usnesením ze dne 14. 1. 2021, č.j. 14 Af 1/2021 – 32, která byla jejímu právnímu zástupci doručena dne 15. 1. 2021, nezaplatila v soudem stanovené lhůtě soudní poplatek.
3. Podle § 47 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**s. ř. s.**“) soud řízení usnesením zastaví, stanoví-li tak tento nebo zvláštní zákon.

Podle § 9 odst. 1 zákona 1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, platí, že nebyl-li poplatek za řízení splatný podáním návrhu na zahájení řízení, odvolání, dovolání nebo kasační stížnosti zaplacen, soud vyzve poplatníka k jeho zaplacení ve lhůtě, kterou mu určí v délce alespoň 15 dnů; výjimečně může soud určit lhůtu kratší. Po marném uplynutí této lhůty soud řízení zastaví. K zaplacení poplatku po marném uplynutí lhůty se nepřihlíží.

4. Soud proto podle § 47 odst. 1 písm. c) s.ř.s. ve spojení s § 9 odst. 1 zákona o soudních poplatcích zastavil řízení žalobkyni K. F. prvním výrokem tohoto rozsudku zastavil.

II. Průběh řízení před správním orgánem

5. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že dne 3. 8. 2017 uzavřel žalobce jako kupující se společností BN Invest s.r.o. (dále jen „**BN Invest**“) jako prodávajícím kupní smlouvu na nemovitost, a sice jednotku č. X (dále jen „**Nemovitost**“), způsob využití: byt, nacházející se v budově č. p. Y – bytový dům, která je součástí pozemku parc. č. Z – zastavěná plocha a nádvoří (dále jen „**Předmětná budova**“) a podíl ve výši id. 567/27177 na společných částech Předmětné budovy. Nemovitost byla zapsána na příslušných listech vlastnictví A a B pro obec Praha, k. ú. Smíchov, vedených u Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, katastrální pracoviště Praha (dále jen „**katastrální úřad**“). Právní účinky vkladu vznikly ke dni 12. 10. 2017 a zápis v katastru nemovitost byl proveden dne 2. 11. 2017. Mezi stranami byla dohodnuta kupní cena ve výši 5 199 492 Kč včetně DPH.
6. Žalobce byl dle § 32 písm. a) ZO povinen podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí do 28. 2. 2018, daňové přiznání však bylo podáno až dne 19. 4. 2018, přičemž pro určení srovnávací daňové hodnoty byla zvolena směrná hodnota. Doložena však byla pouze příloha 2A k určení směrné hodnoty u bytu, ostatní doloženy nebyly. Správce daně dospěl k závěru, že nelze aplikovat osvobození dle § 7 ZO a vydal výzvu k odstranění pochybností ze dne 11. 12. 2018, č.j. 8917024/18/2005-70461-110531 (dále jen „**Výzva k odstranění pochybností**“), když pojal pochybnosti o důvodnosti osvobození, neboť Nemovitost vznikla na základě rekonstrukce sloučením již stávajících bytových jednotek. Žalobce reagoval podáním ze 4. 3. 2019, v němž uvedl, že Nemovitost vznikla až na základě prohlášení vlastníka ze dne 3. 7. 2017, sp. zn. V-49845/2017-101 (dále jen „**Prohlášení vlastníka**“) a je tedy vyloučeno, aby vznikla

sloučením nebo rozdělením již existujících jednotek, což opřel o vyjádření katastrálního úřadu. Správce daně poté výzvou ze dne 18. 3. 2019, č.j. 1902926/19/2005-70461-110531 vyzval katastrální úřad, aby mu sdělil, zda před Prohlášením vlastníka byly v domě vymezeny jednotky ve smyslu zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**občanský zákoník**“). Katastrální úřad reagoval zasláním výpisu z katastru nemovitostí ke dni 13. 7. 2017, z něhož je patrné, že jednotky vymezeny nebyly.

7. Správce daně poté vydal dne 23. 5. 2019 výzvu k poskytnutí údajů pro správu daní č.j. 4933185/19/2005-70461-108242, adresovanou Úřadu městské části Praha 5 (dále jen „**ÚMČ Praha 5**“), v níž požádal o předložení kolaudačních souhlasů týkajících se Předmětné budovy, neboť daňovými subjekty byly předkládány dvě odlišné kopie kolaudačních souhlasů se stejným číslem jednacím i datem vydání, ale s různým zněním strany č. 2. Od ÚMČ Praha 5 obdržel kolaudační souhlas s užíváním stavby ze dne 13. 9. 2017, č.j. MC05 53018/2017, týkající se změny označené „*Rekonstrukce a nástavba bytového domu na X, X*“ a dále „*Rekonstrukce a nástavba bytového domu na X, změna dispozic a počtu bytů*“ (dále jen „**Kolaudační souhlas ze dne 13. 9. 2017**“). Dále obdržel kolaudační souhlas s užíváním stavby ze dne 15. 5. 2018, č.j. MC05 78369/2018 (dále jen „**Kolaudační souhlas ze dne 15. 5. 2018**“), týkající se změny označené jako „Rekonstrukce a nástavba BD A – RESTAURACE A PEKÁRNA“ a následně mu bylo zasláno také sdělení ze dne 26. 7. 2019, č.j. MC05 167476/2019, z něhož bylo zřejmé, že se týká změny označené jako „*Rekonstrukce a nástavba bytového domu A*“, která obsahovala, mimo jiné, také změnu užívání bytového domu na polyfunkční dům. Správce daně dospěl k závěru, že Nemovitost byla zkolaudována jako bytová jednotka v polyfunkčním domě.
8. O výsledku postupu k odstranění pochybností sepsal správce daně dne 22. 8. 2019 úřední záznam č.j. 7003554/19/2005-70461-110531, v němž uvedl, že pochybnosti odstraněny nebyly a vyměřil žalobci daň z nabytí nemovitých věcí na základě směrné hodnoty. Konstatoval, že vyšly najevo další skutečnosti, a sice že Předmětná budova byla zkolaudována jako polyfunkční dům a nelze tak přiznat osvobození dle § 7 ZO. Ve vyjádření k průběhu postupu k odstranění pochybností žalobce navrhl provést výsledk jednatele společnosti BN Invest a místní šetření, aby bylo zjištěno, jak jsou jednotlivé jednotky užívány, a aby byl zjištěn také jejich počet a rozloha. Předložil kolaudační souhlas poskytnutý mu společností BN Invest s odlišným zněním str. č. 2 oproti Kolaudačnímu souhlasu ze dne 13. 9. 2017, návrh na vklad práva do katastru nemovitostí a Prohlášení vlastníka. Správce daně následně vyzval společnost BN Invest k doložení předmětného kolaudačního souhlasu, avšak ta na tuto výzvu nereagovala. K pokračování dokazování neshledal důvody, když z opatřených listin bylo patrné, že se jednalo o polyfunkční dům. Následně vydal správce daně platební výměr.
9. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, v němž nesouhlasil s neuznáním osvobození. Opětovně navrhl provedení shora uvedených důkazů, stejně jako dokazování spisy stavebního a katastrálního úřadu a zopakoval své důkazní návrhy z řízení před správcem daně. Rozporoval tvrzení, že Nemovitost vznikla rekonstrukcí a sloučením stávajících bytových jednotek. Správce daně neprovedl navržené důkazy, ani se k nim nevyjádřil, neověřil skutečnosti potřebné pro stanovení daně a ignoroval řízení před stavebním a katastrálním úřadem. Případný rozpor z nich plynoucí nevysvětlil. Neuvedl ani důkaz ke svému tvrzení, že Předmětný dům byl zkolaudován jako polyfunkční. Jednotky byly do katastru nemovitostí zapsány tak, že poměr bytových značně přesahuje

poměr nebytových a jedná se tak o bytový dům. Údaj v katastru nemovitostí je nesprávný. Otázka bytového a polyfunkčního domu není definována a jediným relevantním aspektem je, že určitá množina prostoru v celé nemovitosti je k trvalému bydlení určena a odpovídá požadavkům na trvalé bydlení, což bylo splněno. Ustanovení § 2 odst. 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území (dále jen „**vyhláška č. 501/2006 Sb.**“) nevyžaduje formální aspekt, ale staví na skutečném využití. Výměra nebytových prostor tvoří 1 177,2 m² a bytových prostor pak 1 260,5 m². Rozhodující je tedy poměr podlahových ploch. Kolaudační souhlas také nemůže být chápán jako předběžná otázka. Předmětná budova je sice dle katastru polyfunkčním domem, avšak dle sdělení katastrálního úřadu proběhla změna využití stavby až 6. 8. 2019 převzetím z registru ISÚI. Do poloviny roku 2019 se tedy dle katastru jednalo o bytový dům. Správce daně nemůže při posouzení klasifikace způsobu užívání vyjít z kolaudačního souhlasu, ani z RÚIAN. Bytové jednotky mají být posuzovány podle existence a účelového využití. K tvrzení, že Nemovitost nebyla zkolaudována a nebylo prokázáno její užívání, uvedl, že byla-li Výzva k odstranění pochybností postavena na tomto závěru, pak je mylné celé její východisko. Navrhl proto provedení dotazu na stavební úřad, aby bylo zjištěno, jak byla Předmětná stavba vedena v RÚIAN v době vzniku daňové povinnosti. Rozporoval také tvrzení, že způsob využití budovy lze do uvedené evidence zapsat až po kolaudaci celého objektu. Bytová jednotka je materiálně určena a užívána k bydlení, což má přednost před určením dle kolaudačního souhlasu. Daň z nemovitosti je vybírána i u nezkolaudovaných jednotek, jsou-li užívány. Pojem „bytový dům“ by měl být vykládán s přihlédnutím k praxi platící pro totožný pojem dle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o dani z nemovitých věcí**“). V posuzovaném případě je daň z nemovitých věcí vybírána jako by se jednalo o dům obytný a platební výměr na tuto daň je nutno posoudit jako rozhodnutí o předběžné otázce. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „**NSS**“) ze dne 15. 3. 2016, č.j. 2 Afs 153/2014 – 71, z něhož plyne, že při posouzení charakteru budovy je rozhodující faktický stav. Jestliže budova není zkolaudována jako celek, uplatní se postup dle § 10 odst. 3 vyhlášky č. 359/2011 Sb., o základním registru územní identifikace, a adres a nemovitostí, ve znění vyhlášky č. 415/2016 Sb., tedy že způsob využití musí být určen dle dokumentace skutečného provedení stavby.

10. Následně žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 24. 6. 2020, č.j. 4 Afs 89/2020 – 44 a na dříve účinné znění zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o trojdani**“), který jednotky osvobozoval bez ohledu na budovu, ve které se nachází. Osvobození dle ZO je koncipováno jako přímý nástupce a není tak logické, aby bylo interpretováno odlišně. Poslední námitky žalobce se pak týkaly určení směrné hodnoty.
11. Žalovaný ve vypořádání odvolacích námitek konstatoval, že pro daňové řízení je rozhodující okamžik, kdy nastaly právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí, v posuzovaném případě 12. 10. 2017. Z důvodu pochybností provedl žalovaný dokazování, když vydal výzvu ze dne 3. 1. 2020, č.j. 4339/20/5100-31461-711333, již vyzval ÚMČ Praha 5 k poskytnutí informací týkajících se posouzení Předmětného domu dle § 2 vyhlášky č. 501/2006 Sb., na kterou ÚMČ Praha 5 reagoval sdělením ze dne 18. 2. 2020, č.j. MC05 32445/2020 (dále jen „**Sdělení**“), z něhož vyplynulo, že podlahová plocha určená pro bydlení činí méně než polovinu z celkové plochy Předmětné budovy, která činí 3323,8 m², z čehož 1 266,8 m² je podlahová plocha pro bydlení (38,1 %). Plocha pouze jednotek, ať už bytových či nebytových je celkem 2 444,9 m². Tato data byla relevantní ke dni vydání

Kolaudačního souhlasu ze dne 13. 9. 2017. V souvislosti s pozdější kolaudací restaurace a pekárny v 1. PP a částečně 1. NP ke dni vydání kolaudačního souhlasu ze dne 15. 8. 2018, č.j. MC05 78369/2018 (dále jen „**Kolaudační souhlas ze dne 15. 8. 2018**“) se pak při nové celkové ploše 3394,6 m² nezměnila plocha pro bydlení, ale její poměr klesl na 37,3 %.

12. Pro přiznání osvobození je nezbytné kumulativní naplnění podmínek ke dni vzniku daňové povinnosti. Žalovaný konstatoval, že dle stavebního povolení ze dne 26. 3. 2013, č.j. OSI. Sm. 309-73268/2012-Nov-R (dále jen „**Stavební povolení**“) měla Předmětná budova po stavebních úpravách obsahovat v 1. NP 5 prodejen, ve 2. NP 7 kanceláří, ve 3. NP 3 bytové a 4 nebytové jednotky, ve 4. NP 3 bytové a 4 nebytové jednotky, v 5. NP 2 byty, z toho 1 mezonetový a v 6. NP 7 bytů, z toho 5 mezonetových. Ztotožnil se také s názorem správce daně, že před zápisem Prohlášení vlastníka do katastru nemovitostí nebyly v Předmětné budově jednotky vymezeny.
13. K podmínce dokončenosti a užívání žalovaný konstatoval, že spisový materiál obsahuje dvě kopie Kolaudačního souhlasu ze dne 13. 9. 2017 s rozdílným textem str. 2, kdy v kopii předložené žalobcem je na ni uveden seznam 26 bytových jednotek, zatímco na kopii získané od ÚMČ Praha 5, je uvedeno jednotek pouze 16, z tohoto 8 bytových a 8 nebytových (ateliérů), z nichž některé jsou označeny jako bytové. ÚMČ Praha 5 správci daně v písemnosti ze dne 26. 7. 2019, č.j. MC05 167476/2019 sdělil, že stavba byla povolena Stavebním povolením a rozhodnutím o povolení změny stavby před jejím dokončením ze dne 28. 6. 2017, č.j. MC05 38409/2017 byla povolena její změna. Ke Kolaudačnímu souhlasu ze dne 13. 9. 2017 uvedl, že jím „byla uvedena do užívání část bytových a nebytových jednotek (ateliérů) ve 3. a 5. nadzemním podlaží polyfunkční stavby.“ Potvrdil také, že Nemovitost byla uvedena do užívání a uvedené bytové a nebytové jednotky jsou součástí polyfunkční stavby č. p. X, která je součástí pozemku č. p. X. Žalovaný tedy označil žalobcem předloženou kopii kolaudačního souhlasu za nerelevantní, když jeho originál nebyl na výzvu předložen ani společností BN Invest. Uzavřel, že Nemovitost byla zkolaudována a byla uvedena do užívání.
14. V případě Předmětné budovy se nejedná o bytový, ale o polyfunkční dům, když vzhledem k poměru podlahových ploch nelze hovořit o bytovém domě ve smyslu § 2 odst. 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. Podmínka pro osvobození tedy nebyla splněna. Pravomocný kolaudační souhlas představuje rozhodnutí o předběžné otázce dle § 99 odst. 1 daňového řádu a správce daně je jím vázán. Skutečnost, že jde o víceúčelovou stavbu, byla ověřena rovněž z RÚIAN. Žalovaný nevycházel pouze z formálního stavu, ale podlahovou plochu ověřil u stavebního úřadu. V této souvislosti odkázal na judikaturu. I když se údaje uvedené v Prohlášení vlastníka a ve Stavebním povolení liší, rozhodující je účel užívání specifikovaný v Kolaudačním souhlasu ze dne 13. 9. 2017, ověřený při přepočtu podlahových ploch. K tomu žalovaný odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 58/05 a uvedl, že kompetentní pro posouzení účelu stavby jsou odbory výstavby příslušných stavebních úřadů a žalovaný není oprávněn hodnotit, zda jsou údaje v kolaudačním souhlasu i co do posouzení charakteru stavby správné. Pro toto posouzení je nutno vycházet nejen ze zápisu ve veřejných rejstřících, ale také z listin, které zatřídění jednotlivých staveb určují. Těmi jsou kolaudační souhlas, prohlášení vlastníka, či další stavební dokumentace. Vycházel-li žalovaný při rozhodování primárně z účelu užívání stavby stanoveného stavebním úřadem, postupoval ve shodě se shora uvedeným nálezem Ústavního soudu.

15. Za nedůvodný označil žalovaný požadavek dalšího dokazování, neboť disponoval uceleným souborem důkazů. K tomu odkázal na rozsudek NSS ze dne 17. 9. 2010, č.j. 5 Afs 15/2010 – 71 a uvedl, že navrhované důkazy nemohly zpochybnit jeho závěr. Důkazní břemeno leželo na straně žalobce, navíc správce daně není předloženými písemnostmi vázán, nýbrž musí dbát o zjištění rozhodných skutečností pro správné zjištění a stanovení daně. V posuzovaném případě byl původním účelem stavby bytový dům, následně byl však vydán Kolaudační souhlas ze dne 13. 9. 2017, ve kterém došlo ke změně využití stavby na polyfunkční dům, byť v katastru nemovitostí byla změna provedena až dne 6. 8. 2019. Dle faktického stavu ke dni právních účinků vkladu se však jednalo o víceúčelovou stavbu.
16. Žalovaný nerozporoval, že Nemovitost je bytovou jednotkou, ale to, zda se nachází v bytovém domě. K odkazu na § 10 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí uvedl, že ZO je zcela jiný právní předpis. Pro účely zákona o dani z nemovitých věcí lze pro zjištění, v jaké budově se zdanitelná jednotka nachází, vycházet z evidence katastru nemovitostí, ale pokud vzniknou pochybnosti, musí se vycházet ze skutečného stavu, čímž je myšleno zařazení dle pravomocných rozhodnutí správních orgánů. K tomu odkázal na rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 26. 11. 2019, č.j. 50 Af 22/2018 – 65 a uvedl, že v posuzovaném případě došlo k nabytí Nemovitosti dne 12. 10. 2017, kdy byla Předmětná budova evidována v katastru nemovitostí jako bytový dům. Na základě skutečného právního stavu se však jednalo o víceúčelovou stavbu, což mělo být zohledněno i na dani z nemovitých věcí. K požadavku na ověření postupu a pravidel pro zápis dle § 10 odst. 3 vyhlášky č. 359/2011 Sb., uvedl, že dotazování by bylo nadbytečné. Stran podmínky osvobození nabytí jednotek nacházejících se v jiné stavbě, resp. v rodinném domě se NSS vyjádřil v rozsudku ze dne 24. 6. 2020, č.j. 4 Afs 89/2020 – 44, v němž mezeru v zákoně uzavřel analogickou aplikací § 7 odst. 1 písm. c) ZO. V posuzovaném případě se však jednalo o jednotku nacházející se v polyfunkční stavbě, kterou nelze dle uvedeného ustanovení osvobodit.
17. K námitkám týkajícím se směrné hodnoty pak žalovaný uvedl, že vychází z cen obdobných nemovitostí v daném místě a ve srovnatelném čase. Postup jejího určení je stanoven vyhláškou č. 419/2013 Sb., přičemž oblast Smíchova je tabulce č. 2 označena číslem 21, která stanoví základní cenu 47 401 Kč/m². Vzhledem k tomu, že v rámci odvolacího řízení bylo zjištěno, že stáří stavby je 152 let, snížil se koeficient staří na 0,6 a tím také směrná hodnota. Nabývací hodnotou však byla hodnota sjednaná, protože nemělo toto pochybení správce daně vliv na výši daně. Pro oblast č. 5 je skutečně uvedena částka 9 080 Kč/m², oblast Smíchova však spadá do oblasti č. 21, čemuž odpovídá částka 22 570 Kč/m². Předmětná oblast se však řídí cenovou mapou, v níž je cena stanovena ve výši 10 220 Kč/m². Směrná hodnota Nemovitosti činila 3 884 807 Kč, srovnávací daňová hodnota (75 % směrné hodnoty) činila 2 913 606 Kč a byla tak nižší než cena sjednaná, která se stala základem daně z nabytí nemovitých věcí.

III. Obsah žaloby

18. V žalobě žalobce namítal, že dle občanského zákoníku vzniká jednotka zápisem prohlášení vlastníka do veřejného seznamu. Vložením Prohlášení vlastníka nejen vznikla Nemovitost, ale zároveň bylo jako byt určeno celkem 34 jednotek, tedy nadpoloviční většina (nebytových prostor je 6). Dle Prohlášení vlastníka nebytové prostory zaujímají podlahovou plochu 572,6 m², bytové jednotky 2 140,1 m². Podlahová plocha bytových jednotek tedy jednoznačně převažuje a jedná se o bytový dům. Zákon č. 256/2013 Sb.,

o katastru nemovitostí (katastrální zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**katastrální zákon**“) a vyhláška Českého zeměměřičského a katastrálního úřadu č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**katastrální vyhláška**“) nikde nestanoví, že při určení způsobu využití je nutno vycházet z rozhodnutí stavebního úřadu. Občanský zákoník opustil při určení a vzniku jednotek vazbu na kolaudační rozhodnutí. Právní řád obsahuje tři definice bytu – v občanském zákoníku, v Nařízení č. 10/2016 Sb., hl. m. Prahy, kterým se stanovují obecné požadavky na využívání území a technické požadavky stavby v hlavním městě Praze (dále jen „**Pražské stavební předpisy**“) a ve vyhlášce Ministerstva pro místní rozvoj č. 268/2009 Sb., o technických požadavcích na stavby (dále jen „**Vyhláška č. 268/2009 Sb.**“), přičemž ani jedna z nich není výslovně vázána na rozhodnutí stavebního úřadu. Směřují na určení prostoru k jeho užívání za účelem bydlení a splnění požadavků na trvalé bydlení. Rozhodnutí stavebního úřadu o způsobu užívání stavby tak nemůže být v daňovém řízení předběžnou otázkou. Nic nebrání pojem bytový dům vykládat v kontextu Prohlášení vlastníka, zejména, když jednotky deklarované jako bytové, byly zakoupeny s úmyslem užívat je k bydlení a jako takové jsou užívány.

19. Žalobce uznal, že Předmětná stavba je v katastru nemovitostí vedena jako polyfunkční dům, ke dni vkladu vlastnického práva a ke dni uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání však byla vedena jako dům bytový. Následně citoval z nedatovaného stanoviska správce daně zpracovaného ve věci ostatních vlastníků jednotek s tím, že pokud sám stavební úřad tvrdí, že do registru RÚIAN je běžně zapisováno až po kolaudaci celého objektu, byly údaje do této evidence zapsány v rozporu s interními pravidly, neboť k té ještě nedošlo. Navíc v případě, kdy budova není zkolaudována jako celek, je kolaudační souhlas irelevantní, protože kvalifikace budovy by měla být určena, až když bude jasno ohledně všech jednotek.
20. Správce daně stanovuje daňovou povinnost i z úplatného nabytí vlastnického práva k nezkolaudovaným jednotkám zapsaným v katastru nemovitostí. Při posouzení, zda se jedná o bytový dům, je nutno vycházet ze stavu zapsaného v katastru nemovitostí, eventuálně ze stavu faktického. Pokud by bylo rozhodné pravomocné rozhodnutí stavebního úřadu, nebylo by možné stanovit daňovou povinnost u dosud nezkolaudované jednotky. Správce daně se tak přihlásil k tomu, že nezáleží na stavebně-právním statusu. Termín „polyfunkční dům“ zanesl do Stavebního povolení žadatel, avšak o zatřídění budovy rozhoduje objektivní stav a nesprávné převzetí označení domu ze Stavebního povolení vzbuzuje pochybnosti. V Kolaudačním souhlasu ze dne 13. 9. 2017 rozměry podlahových ploch uvedeny nejsou. Dále žalobce odkázal na sdělení MČ Praha 5 ze dne 12. 3. 2019, č.j. MC05/OSU/11692/2019/JN/Sm.309.
21. Obsahem další žalobní námitky bylo tvrzení, že převod Nemovitosti byl správcem daně klasifikován jako úplatný dle § 2 odst. 1 písm. a) ZO, přestože se jednalo o nezkolaudovanou jednotku. Není důvod interpretovat odlišně totožné pojmy daňových předpisů, když pojem „dokončené nebo užívané stavby“ je totožný u obou shora zmiňovaných daní. Jednotka tedy může být z pohledu definice stavebního práva bytem i před svou kolaudací, pokud splňuje materiální požadavky. V posuzovaném případě je přitom daň z nemovitostí vybírána, jako by se jednalo o obytný dům dle § 10 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitostí. Správce daně měl tuto skutečnost ověřit a zohlednit jako předběžnou otázku, což neudělal a napadené rozhodnutí je tak nezákonné. Aby byl určitý závěr jiného orgánu předběžnou otázkou, musí se jednat o skutečnost pojatou do výroku

daného rozhodnutí, náležitostí kolaudačního souhlasu přitom není otázka účelu užívání budovy. Žalovaný se však s touto námitkou nevypořádal.

22. Následně žalobce citoval z usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 15. 3. 2016, č.j. 2 Afs 153/2014 – 71 a konstatoval, že pro posouzení výše daňové povinnosti na dani z nemovitých věcí je rozhodující faktický způsob užívání a co do posouzení druhu stavby z pohledu jejího využití nahraje kolaudační souhlas roli, resp. je pro daňovou klasifikaci irelevantní. Pokud se správce daně dovolává kolaudačního souhlasu a současně vyměřuje i daň z převodu jednotek dosud nezkolaudovaných, jedná se o postup nelogický a vnitřně rozporný. Hodnocení Předmětné budovy z pohledu stavebního úřadu by vedlo k popření úmyslu zákonodárce daňově zvýhodnit nově vybudované bytové jednotky. Dále odkázal na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 29. 8. 2013, č.j. 47 Af 15/2012 – 109 a konstatoval, že je-li jednotka prokazatelně užívána k bydlení, je k němu určena a byla za tímto účelem nabyta, jedná se o bytovou jednotku ve smyslu § 3 písm. g) vyhlášky č. 268/2009 Sb. Podmínky této vyhlášky přitom jednotka může splňovat již před žádostí o kolaudaci. Kolaudační souhlas pouze vyslovuje povolení jednotku užívat. Jednotky č. 13 – 39 byly pořízeny za účelem bydlení, aby se po více než dvou letech nerušeného užívání jejich majitelé dozvěděli, že pro tento účel nejsou zkolaudovány. Již z toho plyne, že splňují požadavky na trvalé bydlení. Také § 7 odst. 2 ZO počítá s přiznáním osvobození od daně i pro převod nezkolaudovaných jednotek, přičemž dle důvodové zprávy je účelem podpora nabytí jednotek za účelem bydlení. Podmínka bytového domu tak byla materiálně naplněna.
23. Dle žalobce nebyly také v rozporu se zákonem provedeny jím navrhované důkazy a žalovaný se nijak nevyjádřil ke shora uvedenému rozsudku rozšířeného senátu NSS. Následně žalobce poukázal na rozsudek NSS ze dne 24. 6. 2020, č.j. 4 Afs 89/2020 – 44, citoval z důvodové zprávy k § 7 ZO a poukázal na § 20 odst. 7 zákona o trojdani, který osvobodil jednotky bez ohledu na budovu, v níž se nacházejí. Osvobození dle § 7 ZO je koncipováno jako přímý nástupce uvedeného osvobození a není tak logické, aby bylo interpretováno úžeji. Přiznání osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí nemůže být činěno způsobem porušujícím zásadu rovnosti a spravedlnosti. Rozporoval naopak aplikovatelnost rozsudku NSS ze dne 28. 5. 2020, č.j. 4 Afs 92/2020 – 42, v němž byl podle něj nosný skutek velmi odlišný od nyní projednávané věci.
24. Obsahem poslední žalobní námítky bylo tvrzení o nezákonném stanovení daně. Za nabývací hodnotu byla správcem daně určena kupní cena zahrnující DPH. Žalobce odkázal na § 108 odst. 4 písm. f) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) a uvedl, že v tomto ustanovení stanovené pravidlo se uplatní rovněž na případy, kdy je DPH uvedeno chybně v kupní smlouvě, která vůči odběrateli plní stejnou funkci, jako vystavený doklad. Společnost BN Invest tak byla bez ohledu na svůj tehdejší status povinna odvést částku odpovídající DPH správci daně a nejedná se tak o úplatu ve smyslu § 4 odst. 1 ZO. Dle § 108 odst. 4 ZDPH je i částka odvedená neregistrovaným plátcem daní. V případě žalobce je tedy nutno dospět k závěru, že částka označená v kupní smlouvě jako DPH je částkou, která nemůže být zohledněna jako úplata za dodání jednotky ve smyslu § 4 odst. 1 ZO. S částkou odpovídající DPH je pro účelu uvedeného ustanovení nutno nakládat jako s částkou, kterou je příjemce úplaty povinen odvést a teprve až po jejím odečtení se jedná o částku, která musí být brána v potaz jako základ stanovené daňové povinnosti.

IV. Vyjádření žalovaného

25. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a konstatoval, že žalobní námitky se shodují s odvolacími. V daňovém řízení se nepodařilo prokázat, že by se jednalo o nabytí bytové jednotky v bytovém domě. Při posouzení je klíčová definice dle § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb., přičemž není rozhodný poměr plochy jednotek bytových vůči nebytovým, ale poměr podlahové plochy odpovídající požadavkům na trvalé bydlení, jež je k tomuto účelu určena, vůči veškeré podlahové ploše. Řádné užívání jednotky je přitom podmíněno vydáním kolaudačního souhlasu či rozhodnutí, jež je jedním z nutných požadavků na trvalé bydlení. Tím je rovněž vydání stavebního povolení, v němž musí být mimo jiné definován účel stavby. Pro posouzení, zda může být plocha předmětné jednotky započítána ve prospěch definice bytového domu je rozhodující, za jakým účelem byla stavba provedena, tedy obsah stavebního povolení. Tím je v tomto případě Stavební povolení, které bylo následně změněno Kolaudačním souhlasem ze dne 28. 6. 2017, jímž byla provedena změna účelu některých jednotek z bytových na nebytové. Dle žalovaného musí být jednotka, proto aby mohla být zahrnuta jako plocha k bydlení dle § 2 odst. 1 písm. a) ZO, určena k trvalému bydlení, tedy musí zde existovat platné stavební povolení, které ji k tomu určuje. Vzhledem k celkové podlahové ploše takto určené k bydlení Předmětná budova definici bytového domu nenaplnuje.
26. Žalovaný dále nesouhlasil s argumentací žalobce stran výhradní aplikace občanského zákoníku. Ten sice v § 1166 odst. 1 písm. b) bod 1 hovoří o určení účelu užívání jednotky, ten však nemůže být dostatečný v posuzované věci, když občanský zákoník vůbec neřeší účel, za nímž byla stavba zhotovena a uvedené určení by tak mohlo být v rozporu se stavem, jež má vzniknout na základě stavebního povolení. Účel užívání dle stavebního zákona určuje legalitu skutečného užívání nemovité věci, kdežto účel užívání dle občanského zákoníku ovlivňuje toliko zápis v katastru nemovitostí. Není-li tedy jednotka k trvalému užívání určena stavebním povolením, není namístě zkoumat z hlediska definice bytového domu způsob jejího skutečného užívání, neboť při absenci určení účelu trvalého bydlení nemůže předmětná jednotka tuto definici naplnit.
27. Žalovaný také odmítl tvrzení žalobce, že by dle výkladu správce daně nemělo být úplatné nabytí vlastnického práva k nezkolaudované jednotce předmětem daně z nabytí nemovitých věcí. Předmětem uvedené daně je totiž úplatné nabytí vlastnického práva k jakékoliv nemovité věci, a pouze v určitých případech je toto od daně osvobozeno. Ustanovení § 7 ZO je tak nutno vnímat jako beneficium, jímž zákonodárce osvobodil první nabytí vlastnického práva u nemovitých věcí určených k bydlení či jejich součástí a pouze při naplnění stanovených podmínek dochází k osvobození. Za nesprávný označil poukaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, č.j. 4 Afs 89/2020 – 44, když z právního závěru v něm obsaženého nelze dovodit, že by měla být podlahová plocha jednotky, jež nesplňuje podmínky pro užívání a která byla stavebním povolením určena k jinému účelu, započítána ve smyslu § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb., ve prospěch definice bytového domu.
28. Ke vztahu daně z nemovitostí a daně z nabytí nemovitých věcí pak žalovaný uvedl, že zásada materiální pravdy není v konstrukci poslední jmenované daně potlačena. Avšak skutečnost, že jsou předmětné jednotky užívány k bydlení, neznamená, že naplňují podmínky pro započítání jako podlahové plochy určené k bydlení ve smyslu § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb., zvláště pokud jsou užívány v rozporu s § 126 odst. 1 stavebního zákona a nebyly k trvalému bydlení určeny stavebním povolením. Ani pokud

by byla daň z nemovitosti v případě Předmětné budovy vybírána, jako by šlo o bytový dům, není tato skutečnost s ohledem na odlišnou konstrukci předmětných daní právně relevantní.

29. Stran námitek týkajících se údajů uvedených v RÚIAN žalovaný uvedl, že byly užity pouze jako nepřímý důkaz, avšak pro závěr o povaze Předmětné budovy hovoří skutečnosti obsažené ve sdělení stavebního úřadu. Tyto údaje neznedůvěřhodňuje ani skutečnost, že obvykle jsou zapisovány po kolaudaci celého objektu, když sám žalobce uvedl, že jiný postup není v rozporu s právními předpisy. Obvyklost zápisu po kolaudaci celé budovy vychází ze skutečnosti, že obvykle dochází ke kolaudaci celé budovy najednou, případně k postupné kolaudaci v krátkém časovém sledu, nikoliv s prodlením několika let.
30. Ohledně povahy kolaudačního souhlasu pak žalovaný konstatoval, že jakožto rozhodnutí jiného správního orgánu může představovat skutečnost, kterou jsou daňové orgány vázány. Kolaudační souhlas ze dne 13. 9. 2017 výslovně uvádí, že Předmětná budova je polyfunkčním domem a jím a Kolaudačním souhlasem ze dne 15. 8. 2018 byl vysloven souhlas s užíváním v nich uvedených jednotek, včetně stanovení jejich účelu. Tyto skutečnosti přitom byly pro správce daně podstatné pro určení naplnění definice bytového domu dle § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. Jsou-li pravdivá tvrzení žalobce ohledně uvedení v omyl ze strany společnosti BN Invest, jedná se o politováníhodnou situaci, která však nemůže mít dopad na stanovení daně. Jestliže jednotka žalobce, stejně jako případně další jednotky, nebyla zkolaudována jako stavba určená k bydlení, ačkoliv byl nabyvatelům ze strany společnosti BN Invest tvrzen opak, nezakládá tato skutečnost důvod k posouzení Předmětné budovy jako bytového domu.
31. K námitce nezákonného neprovedení důkazů žalovaný uvedl, že pro posouzení věci byla podstatná otázka existence a obsahu kolaudačních rozhodnutí, jakož i další dokumentace k příslušným stavebním řízením, která byla zjištěna Sdělením. Žalovaný tak důkazy navrhované žalobcem neprovedl oprávněně, neboť disponoval uceleným souborem důkazů, které dostatečně objasnily skutkové okolnosti. Svědecké výpovědi ani místní šetření by nemohly vypovědět nic o určení účelu užívání předmětných jednotek, jenž byl vymezen stavebním povolením a kolaudačními souhlasy.
32. Žalovaný také nesouhlasil s tvrzením o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a konstatoval, že úlohou správního orgánu v odvolacím řízení není reagovat na každou dílčí argumentaci (viz rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2017, č.j. 3 Ads 276/2016 – 54). Napadené rozhodnutí je srozumitelné, přezkoumatelné a věcně správné. Námitkou žalobce stran obsahu usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 15. 3. 2016, č.j. 2 Afs 153/2014 – 71 se v napadeném rozhodnutí zabýval, když konstatoval, že se jedná o odlišnou právní úpravu. Explicitně se pak sice nezabýval argumentací stran námitek, že v rámci předběžné otázky lze uvažovat pouze o obsahu výroku rozhodnutí jiného správního orgánu, to však nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, které je v posouzení předmětné věci koherentní a srozumitelné. Součástí kolaudačních souhlasů je určení účelu užívání jednotek a tato skutečnost byla s dalšími skutečnostmi obsaženými ve Sdělení rozhodující pro otázku neunesení důkazního břemene žalobce.
33. Ohledně námitek nesprávného stanovení výše daně pak žalovaný odmítl argumentaci žalobce, že je kupní smlouva daňovým dokladem. Neobsahuje totiž jeho povinné náležitosti dle

§ 29 odst. 1 ZDPH a je z ní zřejmé, že ujednání „*včetně DPH*“ je sice formulačně nepřesným, avšak hojně užívaným obratem, jímž smluvní strany vyjadřují, že sjednaná kupní cena je konečná a nebude k ní připočtena žádná částka DPH. Není tak možné dovodit úmysl být jediné ze smluvních stran, že by měla být v kupní ceně obsažena DPH v nenulové výši a že by tuto DPH měla společnost BN Invest (která nebyla v předmětné době plátcem DPH) následně jako prodávající odvést.

V. Replika žalobce

34. Žalobce v replice konstatoval, že k otázce definice bytového domu neexistuje bližší metodika ani judikatura a nesouhlasil s tím, že by primárním pramenem pro určení statusu budovy mělo být kolaudační rozhodnutí. Tato argumentace stojí na závěru, že definici bytového domu naplňují pouze prostory, jejichž užívání bylo povoleno kolaudačním souhlasem. Z definice § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. však žádná vazba na kolaudační souhlas neplyne a dle současné právní úpravy již bytová jednotka vazbu na stavební zákon nevyžaduje. Ta cílí na naplnění faktických stavebně-právních požadavků na bydlení, nikoliv na existenci kolaudačního souhlasu, což bylo potvrzeno metodickým sdělením Ministerstva pro místní rozvoj. Pro určení charakteru budovy, obsahující více jednotek je tedy nutné u každé jednotky zvlášť zkoumat, zda splňuje technické náležitosti pro trvalé bydlení a zda je k tomuto účelu užívání určena.
35. V Předmětné budově došlo ke změně poměrů v neprospěch nebytových prostor dodatečnou kolaudací prostor nacházejících se v 1.PP a 1.NP, tato je však pro posuzovanou věc nerozhodná, neboť nastala až v srpnu 2018. Správce daně vyšel z technické dokumentace k dotčené budově, situace je však složitější. Dopustil se také účelové dezinterpretace, kdy do celkové plochy započítává i společné prostory. Společné prostory vícejednotkové budovy jsou již z definice vždy prostorem užívaným k nebytovým účelům, ovšem jeví se jako nesprávné takové prostory zohledňovat pro výpočet toho, zda se jedná o prostory bytové či nebytové, jelikož tím dochází ke zkreslení celkového poměru. Zákonodárce při definici bytového domu počítal s tím, že nadpoloviční většina musí být vypočtena z plochy obsažených jednotek bez zohlednění společných prostor. Pro účely daného výpočtu je nutno zohledňovat pouze plochy, které jsou v tu chvíli schopny užívání a plochy v rozhodnou dobu (podzim 2017) nezpůsobilé užívání, nemají být zohledňovány. Sám stavební úřad tvrdil, že prostory restaurace a pekárny, zkolaudované kolaudačním rozhodnutím z 15. 8. 2018, jsou relevantní pro určení rozhodných podlahových ploch teprve k tomuto datu. Žalovaný při svém výpočtu započítal do nebytových prostor rovněž prostor nacházející se v podzemním podlaží Předmětné budovy, avšak tento obchodní prostor byl součástí provozoven, které byly zkolaudovány teprve k srpnu 2018. Je tedy zřejmé, že pro relevantní posouzení charakteru Předmětné budovy je nutno vycházet z technické dokumentace, avšak přinejmenším obchodní prostory nacházející se v 1. PP a 1. NP jsou pro tyto účely irelevantní, jelikož v rozhodné době nebyly dokončeny. Pokud by tedy byly zohledněny pouze prostory k rozhodné době splňující stavebně-technické náležitosti a hledisko určenosti, byl by poměr podlahových ploch nebytových prostor 1 177,2 m² vs. 1266,8 m² podlahové plochy bytových jednotek.
36. Žalobce následně zopakoval žalobní argumentaci ohledně záznamů v RÚIAN a dále tvrdil, že dle judikatury Nejvyššího správního soudu týkající se daně z nemovitých věcí, podle něhož je pro určení typu nemovité věci dle způsobu užívání rozhodný nikoliv povolený způsob užívání dle kolaudačního souhlasu, ale faktický způsob užívání. Tento princip je nutno uplatnit také na otázku posouzení budovy dle § 7 ZO, resp. posouzení bytového

domu ve smyslu tohoto ustanovení. Je tak zřejmé, že také osm jednotek, přestože byly zkolaudovány jako ateliéry, jsou fakticky užívány k bydlení a byly za tímto účelem zakoupeny za kupní cenu odpovídající bytové jednotce. Jejich uživatelé teprve v roce 2020 zjistili, že jim byl předložen podvodně pozměněný kolaudační souhlas. Dle nastíněného pojetí je pak poměr podlahových ploch jednotek určených k bydlení ještě markantnější. Rovněž neaplikování uvedeného přístupu pak zakládá nezákonnost napadeného rozhodnutí. Za účelem prokázání nejednoznačnosti přístupu stavebního úřadu žalobce k replice připojil snímky dvou dokumentů ze stavebního spisu, přičemž v jednom z nich bylo uvedeno, že z pohledu stavebního úřadu se „jedná o polyfunkční dům s obchodními a administrativními prostory a převažující bytovou funkcí“. Žalobce pak přiložil také Rozhodnutí o změně stavby před dokončením ze dne 28. 6. 2017, v níž je dle žalobce výslovně uvedeno, že Předmětná budova je bytovým domem.

VI. Argumentace stran při ústním jednání

37. Při ústním jednání před soudem setrvaly obě strany na svých procesních stanoviscích. Právní zástupce žalobce poukázal na k replice přiložené vyjádření Ministerstva pro místní rozvoj, z něhož dovozoval, že i nezkolaudovaná jednotka může odpovídat požadavkům na trvalé bydlení a být k němu určena. Zástupce žalovaného k tomuto uvedl, že Ministerstvo pro místní rozvoj není k předmětné problematice oprávněno poskytovat závazné právní výklady. Výklad uvedený Ministerstvem pro místní rozvoj je možno interpretovat také tak, že nezkolaudovaná jednotka může splňovat technické požadavky na trvalé bydlení, ale nemůže být zohledňována při výpočtu podlahové plochy dle § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb.

VII. Posouzení věci Městským soudem v Praze

38. Soud dle § 75 s.r.s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
39. Při posouzení věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:
- Podle § 7 odst. 1 písm. c) ZO od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k dokončené nebo užívané jednotce v bytovém domě nebo rodinném domě, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem, vzniklé výstavbou, nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou tohoto domu, nejde-li pouze o rozdělení nebo sloučení stávajících jednotek. Podle § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. pro účely této vyhlášky se rozumí stavbou pro bydlení bytový dům, ve kterém více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena.
40. Soud se předně zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Tato námitka není opodstatněná, neboť napadené rozhodnutí je dostatečně a zcela srozumitelně odůvodněno a žalovaný se v něm náležitě vypořádal se všemi zásadními odvolacími námitkami. Povinnost orgánů veřejné moci řádně odůvodnit svá rozhodnutí nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Správní orgán může na určitou námitku reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, tím se s námitkami účastníka řízení vždy – minimálně implicitně – vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument v odůvodnění tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce

jeho nepřezkoumatelnost. Podstatné je, aby se orgán veřejné moci vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009 č.j. 9 Afs 70/2008 - 13 či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011 sp. zn. II. ÚS 2774/09). Není proto nepřezkoumatelným rozhodnutí, v jehož odůvodnění orgán veřejné moci prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (srov. nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08). Tak tomu bylo i v posuzovaném případě. Soud shledal, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí náležitě vypořádal se všemi zásadními odvolacími námitkami žalobce a napadené rozhodnutí je tak plně přezkoumatelné.

41. Stěžejním pro posouzení důvodnosti podané žaloby je posouzení toho, zda je možno Předmětnou budovu podřadit pod pojem „bytový dům“ ve smyslu § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření č. 340/2013 Sb. Správní orgány obou stupňů vycházely z toho, že převáděná Nemovitost se nachází ve stavbě, která nesplňuje podmínky bytového domu, a proto osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí nepřiznaly.
42. V ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) ZO je, jak již bylo shora uvedeno, užit pojem „bytový dům“. Jedná se o termín stavebního práva, který je definován v § 2 písm. a) bodě 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb. ZO ani jiné daňové předpisy přitom vlastní definici předmětného pojmu neobsahují, proto je nutno vycházet z uvedené vyhlášky. K tomuto závěru již ostatně dospěl NSS, který v rozsudku ze dne 24. 6. 2020, č.j. 4 Afs 89/2020 – 44 uvedl, že *„(v) posuzované věci nic nebrání tomu vycházet při výkladu pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“ používaných ve vykládaném ustanovení ZO z definic obsažených ve vyhlášce č. 501/2006 Sb., neboť ZO ani jiné daňové předpisy vlastní definici těchto pojmů nemají. Stěžovatel přiléhavě poukázal na skutečnost, že v důvodové zprávě k § 15 odst. 3 písm. a) ZO i k zákonu č. 264/2019 Sb. je uvedeno, že při vymezení pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“ je třeba vycházet ze stavebních předpisů (především z vyhlášky č. 501/2006 Sb.) V tomto směru je tudíž třeba korigovat závěr krajského soudu, že nebylo na místě při výkladu těchto pojmů z uvedené vyhlášky vycházet.“* Soud se s uvedeným názorem ztotožňuje a při svém posouzení tedy také vyšel z definice předmětného pojmu, uvedené v § 2 písm. a) bodu 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb.
43. Dle předmětné vyhlášky je stavba pro bydlení vymezena jako bytový dům, nebo jako rodinný dům, přičemž v obou případech musí více než polovina podlahové plochy odpovídat požadavkům na trvalé bydlení a musí být k tomuto účelu určena. Stejná definice, avšak s obráceným pořadím pojmů „bytový dům“ a „stavba pro bydlení“, je obsažena i ve vyhlášce č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška) v příloze Technické podrobnosti pro správu katastru v bodě 4., nazvaném způsoby využití stavby. Zde je rovněž definována i víceúčelová stavba jako stavba sloužící více účelům (například obchodnímu, administrativnímu, bytovému, rekreačnímu apod.). Jelikož, jak je patrné ze shora uvedené citace, NSS již aplikovatelnost definice užití ve vyhlášce č. 501/2006 Sb. potvrdil, soud již k uvedené problematice toliko podotýká, že z jejího textu, stejně jako z vyhlášky katastrální, jež na ni výslovně odkazuje, je zřejmé, že pojem „stavba pro bydlení“ zahrnuje i rodinné domy a je tak nadřazený pojmům „bytový dům“, požadavek minimálního poměru podlahové plochy určené pro bydlení se však vztahuje k oběma těmto pojmům.
44. Soud dále konstatuje, že výkladem § 7 odst. 1 písm. c) ZO se Nejvyšší správní soud již zabýval v souvislosti s bytovými jednotkami v rodinném domě, přičemž dospěl k závěru,

že se na jejich první úplatné nabytí osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí vztahuje, ačkoliv nebylo v zákonném opatření ve znění účinném do 31. 10. 2019 výslovně zmíněno (srov. cit. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 4 Afs 89/2020 – 44 a na něj navazující rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2020, č.j. 9 Afs 4/2020 – 48, ze dne 30. 7. 2020, č.j. 10 Afs 7/2020 – 57 a ze dne 18. 8. 2020, č.j. 10 Afs 133/2020 – 76). Z uvedených rozhodnutí však plyne, že závěry vztahující se na jednotky v rodinných domech nelze automaticky použít i na jednotky umístěné v jiných typech staveb. V již citovaném rozsudku č.j. 4 Afs 89/2020 – 44 a dále také v rozsudku ze dne 17. 7. 2020, č.j. 4 Afs 90/2020 – 39 Nejvyšší správní soud konstatoval, že „jednotky vymezené v celé řadě dalších staveb (např. ve stavbě pro rodinou rekreaci, stavbě pro administrativu, stavbě občanského vybavení či víceúčelové stavbě), na rozdíl od rodinných domů a bytových domů neslouží, resp. nemají sloužit primárně k uspokojení potřeby bydlení, jakožto jedné ze základních lidských potřeb. Proto není namístě první úplatné nabytí vlastnického práva u těchto staveb, popř. jednotek v nich, podporovat prostředky daňového práva a je smysluplné a logické, že zákonodárce k takovému kroku nepřistoupil.“

45. K tomu, aby stavba spadala pod pojem bytového domu, přitom není rozhodné její pojmenování v kolaudačním rozhodnutí nebo v katastru nemovitostí. Nemusí být jako bytový dům nazvána, podstatná je funkce a využití stavby, tedy skutečnost, zda více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena. Jen tehdy pak lze i v případě víceúčelové stavby přiznat osvobození od daně ve smyslu § 7 odst. 1 písm. c) ZO. Pokud má většina plochy víceúčelové stavby jiné využití, pak takovou stavbu nelze považovat za stavbu sloužící převážně k bydlení, a tedy za bytový dům.
46. Ze správního spisu, a sice z Prohlášení vlastníka, soud zjistil, že předmětná víceúčelová stavba měla dle tohoto prohlášení obsahovat 40 jednotek, z toho 34 jednotek bylo bytových a 6 nebytových. Celková podlahová plocha stavby činila podle Prohlášení vlastníka 2717,7 m², z čehož 572,6 m² podlahové plochy připadalo na nebytové jednotky a 2 145,1 m² připadalo na jednotky bytové. Takovýto stav byl tedy obsahem Prohlášení vlastníka ze dne 3. 7. 2017. Již před tímto datem však bylo dne 26. 3. 2013 stavebním úřadem vydáno Stavební povolení, kterým byla povolena stavba označená jako „Rekonstrukce a nástavba bytového domu na X, Praha 5, Smíchov“. Uvedeným stavebním povolením byla také povolena změna užívání bytového domu na **polyfunkční dům**. V tomto stavebním povolení byly dispozice domu zcela odlišené od dispozic uvedených v Prohlášení vlastníka. Celková uváděná podlahová plocha jednotek činila dle předmětného Stavebního povolení 2 436 m², z čehož již na bytové jednotky připadalo pouze 1258,8 m², nebytové prostory tak tvořily 1177,2 m². Už tato skutečnost musela ve správci daně vzbudit oprávněné pochybnosti o pravdivosti údajů uvedených v Prohlášení vlastníka, potažmo o skutečném charakteru Předmětné budovy.
47. Podle soudu je tak vzhledem k popsanému stavu logické, že správce daně nemohl vyjít z Prohlášení vlastníka, které bylo v rozporu s vydaným Stavebním povolením i Kolaudačním souhlasem ze dne 13. 9. 2017, resp. 15. 5. 2018 a bylo tedy zjevné, že Prohlášení vlastníka bylo učiněno v rozporu se stavebním úřadem povoleným stavem, když při porovnání účelového určení jednotek dle Prohlášení vlastníka a rozhodnutí vydaných stavebním úřadem je nutno dospět k závěru o zcela odlišném účelovém určení stavby, přičemž zároveň byla tato skutečnost výslovně obsažena také ve Stavebním povolení z roku 2013 a v kolaudačních souhlasech, když došlo ke změně účelového určení

Předmětné budovy z bytového domu na dům polyfunkční. Správci daně tudíž vznikly oprávněné pochybnosti o účelovém určení Předmětné budovy a tedy o správnosti aplikace osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 odst. 1 písm. c) bod 2 ZO. Logicky tak došlo k vydání Výzvy k odstranění pochybností, v níž správce daně žalobce vyzval k provedení opravy podaného daňového přiznání v souladu se zaregistrovanou kupní smlouvou a k vyplnění zákonem předepsané přílohy k určení směrné hodnoty převáděných nemovitostí, nebo k předložení znaleckého posudku k určení zjištěné ceny. Správce daně pak vydání uvedené výzvy odůvodnil tím, že *„při kontrole výše uvedené věci bylo zjištěno, že bytová jednotka č. 309/17 vznikla rekonstrukcí a sloučením již stávajících bytových jednotek“*. Následně vydal dne 21. 8. 2019 správce daně Úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností č.j. 7003554/19/2005-70461-110531, v němž konstatoval, že v průběhu daňového řízení *„vyšly najevo další nové skutečnosti: budova č. X na pozemku parcelní číslo X, nebyla zkolaudována jako bytový dům, ale polyfunkční dům“*. Dále správce daně tedy konstatoval, že *„daňový subjekt neodstranil pochybnosti a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně... Zákonné opatření výslovně stanoví jako jednu z podmínek pro přiznání osvobození, že se musí jednat o jednotku v bytovém domě. Jednotka (byt), která se nachází v polyfunkčním domě, nesplňuje proto jednu z podmínek daných ustanovením § 7 zákonné opatření a osvobození proto nelze přiznat.“*

48. Vzhledem ke znění definice obsažené v § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb., je pro posouzení jejího naplnění potřeba vzít v potaz celkovou podlahovou plochu budovy, nikoliv toliko podlahovou plochu jednotek, ať již bytových či nebytových, jak se to snaží činit žalobce. V daném posouzení totiž nejde o poměr jednotek bytových vůči jednotkám nebytovým, ale o poměr plochy určené k bydlení, tedy bytových jednotek, k celkové podlahové ploše budovy, která krom bytových a nebytových jednotek čítá také společné prostory. V podrobnostech k nutnosti započtení společných prostor soud odkazuje na vypořádání relevantní námitky žalobce provedené v bodě 58 tohoto rozsudku. Za účelem zjištění celkové podlahové plochy Předmětné budovy vyšel soud z projektové dokumentace, konkrétně z technické zprávy ze srpna 2016 nazvané *„Rekonstrukce a nástavba BD X – změna dispozic a počtu bytů“*, z níž zjistil, že celková podlahová plocha Předmětné budovy byla dle této dokumentace 3323,8 m², z čehož plocha pro bydlení tvořila 1266,8 m², obchodní zařízení a administrativní prostory dohromady 1442 m² a společné prostory tvořily 615 m² podlahové plochy. Z uvedených hodnot je patrné, že podlahová plocha jednotek určených k trvalému bydlení tvořila jen **38,11 %** z celkové podlahové plochy Předmětné budovy. Je tedy nepochybné, že podlahová plocha určená k trvalému bydlení tvořila daleko méně než polovinu celkové podlahové plochy budovy a definice bytového domu tedy nebyla v případě Předmětné budovy naplněna.
49. Následně byla navíc provedena změna stavby před jejím dokončením, k čemuž vydal stavební úřad Kolaudační souhlas ze dne 15. 5. 2018. Touto změnou stavby došlo ke změně dispozic a účelu užívání prostor 1. PP a části 1. NP Předmětné budovy a zároveň došlo také ke změnám ve výměře jednotlivých druhů ploch. Z projektové dokumentace k uvedené změně, konkrétně z technické zprávy z července 2017 nazvané *„Rekonstrukce a nástavba BD X – restaurace a pekárna“* soud zjistil, že celková podlahová plocha Předmětné budovy vzrostla oproti původnímu stavu o 70,8 m² na celkem 3394,6 m². Z této plochy přitom tvořily jednotky určené k trvalému bydlení 1266,8 m², obchodní zařízení a administrativní prostory 1522,3 m² a společné prostory pak 605,5 m². Po provedených stavebních změnách tak podlahová plocha jednotek určených k trvalému bydlení tvořila již jen **37,32 %** z celkové podlahové plochy Předmětné budovy, a došlo tedy k dalšímu snížení

daného poměru ve prospěch prostor, které k trvalému bydlení určeny nejsou. Na základě uvedených zjištění soud konstatuje, že žalovaný nepochybil, když Předmětnou budovu označil za polyfunkční dům, neboť je zjevné, že tato nesplňovala podmínky definice bytovaného domu obsažené v § 2 písm. a) bod 1 vyhlášky č. 501/2006 Sb.

50. Žalobce sice argumentoval tím, že při uvedeném posouzení nelze vycházet z rozhodnutí stavebního úřadu o povaze stavby, obsaženém ve stavebním povolení, případně v kolaudačním souhlasu, ale mělo by být vycházeno z rozhodnutí vlastníka nemovité věci o rozdělení nemovité věci na jednotky, případně z faktického stavu, neboť rozhodnutí a souhlasy stavebního úřadu nejsou předběžnou otázkou dle § 99 daňového řádu, s tímto názorem však soud zásadně nesouhlasí.
51. Soud předesílá, že je mu známo rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2016, č.j. 2 Afs 153/2014 – 71, v němž uvedený soud dospěl ve vztahu ke stanovení sazby daně z nemovitých věcí mimo jiné k závěru, že *„Stavební povolení, resp. kolaudační souhlas, proto nemůže být bez dalšího rozhodnutím ve smyslu § 28 odst. 1 daňového řádu z roku 1992, resp. § 99 odst. 1 daňového řádu z roku 2009, pro účely stanovení sazby daně, která je závislá na způsobu využívání stavby. Takovým rozhodnutím, kterým by byl správce daně pro tyto účely vázán, by však bylo např. rozhodnutí správního orgánu o přestupku spáchaném fyzickou osobou tím, že stavba byla užívána k jinému (konkrétně popsánému) účelu, než k němuž byla určena (viz § 178 stavebního zákona z roku 2006), resp. o obdobném správním deliktu (§ 180 stavebního zákona z roku 2006) spáchaném právnickou osobou (podnikatelem). V takovém rozhodnutí by totiž správní orgán posuzoval skutečné faktické využívání stavby; jeho zjištění by bylo relevantní i pro správce daně při určení sazby daně.“* Dále v tomto rozsudku rozšířený senát také konstatoval, že *„Zákon o dani z nemovitých věcí sazbu daně spojuje s faktickým užíváním; nestanoví tedy sazbu daně ve vztahu k tomu, jak byla stavba povolena, resp. zkolaudována, ale ve vztahu k jejímu faktickému užívání; v rámci podnikatelské činnosti (§ 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů) potom dále rozlišuje, o jakou činnost se jedná (zemědělská, průmyslová, ostatní)“*.
52. Toto posouzení se však týkalo určení sazby daně z nemovitých věcí, která je konstruována zcela odlišně od daně z nabytí nemovitých věcí, neboť rozhodujícím faktorem pro stanovení sazby je skutečnost, jak je stavba fakticky užívána, nikoliv jak byla povolena. Takovouto skutečnost však z konstrukce daně z nabytí nemovitých věcí vysledovat nelze. V jejím případě je daň vybírána ve všech případech v totožné sazbě, není-li v ZO stanoveno osvobození od daně, přičemž osvobození jednotek podle § 7 ZO je postaveno na posouzení funkčního určení nabývané stavby, resp. funkčního určení budovy, ve které se nachází nabývaná bytová jednotka. Podle důvodové zprávy k uvedenému ustanovení se *„(n)avrhuje 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 vzhledem k jejich typu lze 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..“.

53. V dosavadní judikatuře správní soudy při posuzování charakteru stavby vycházely buďto z prohlášení vlastníka nemovitosti dle § 1166 občanského zákoníku nebo ze smlouvy o výstavbě. V těchto případech však po vydání uvedených dokumentů nedošlo k následným změnám stavby, které by zcela změnily její charakter. Posuzovaný případ je specifický v tom, že na základě Prohlášení vlastníka by bylo možné dospět k závěru, že se v případě Předmětné budovy jedná o bytový dům, neboť v ní zcela převažovala plocha tímto prohlášením určená k bydlení nad nebytovými prostory. Zcela jiný obraz situace se však podává jak ze Stavebního povolení, tak z Kolaudačního souhlasu ze dne 13. 9. 2017, resp. Kolaudačního souhlasu ze dne 15. 5. 2018, tedy z dokumentů stavebního úřadu vydaných na základě stavebně-technické dokumentace, nikoliv dokumentu, který společnost BN Invest poskytla žalobci a zřejmě také dalším osobám, kterým prodala jednotky v Předmětné budově. Z porovnání Prohlášení vlastníka a Stavebního povolení, resp. kolaudačních souhlasů a stavebně-technické dokumentace je zcela zjevné, že došlo ke kompletní změně charakteru Předmětné budovy, kdy z původně v Prohlášení vlastníka uvedených 34 bytových jednotek došlo ke snížení jejich počtu na konečných 18 a naopak k nárůstu celkového počtu nebytových jednotek na 20. Poměr podlahových ploch se pak proměnil, tak, jak bylo soudem uvedeno shora.
54. Soud konstatuje, že pro posouzení naplnění definice bytového domu, která je obsažena ve vyhlášce č. 501/2006 Sb., je obecně postačující vyjít z prohlášení vlastníka nemovitosti o rozdělení práva k nemovité věci, tedy rozdělení nemovité věci na jednotky, případně ze smlouvy o výstavbě. Je tomu tak ale jen tehdy, pokud toto prohlášení není v příkrém rozporu s rozhodnutími stavebního úřadu, tedy především se stavebním povolením a kolaudačním souhlasem, stejně jako se stavebně-technickou dokumentací stavby. Pojem bytového domu je pojmem stavebního práva, jehož definice je obsažena ve vyhlášce, kterou Ministerstvo pro místní rozvoj vydalo k provedení zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů. Pro výklad pojmu bytový dům, tedy pro zhodnocení toho, zda je daná jednotka, jejíž podlahová plocha je do výpočtu zahrnuta, určena k trvalému bydlení tak musí být podle soudu v případě rozporu prohlášení vlastníka nemovité věci, případně smlouvy o výstavbě s rozhodnutími stavebního úřadu, resp. se stavebně-technickou dokumentací rozhodující právě druhá uvedená kategorie. Tento názor ostatně podporuje také důvodová zpráva k novele ZO, která byla provedena zákonem č. 264/2019 Sb., v níž je výslovně uvedeno, že „*Osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v případě prvního úplatného nabytí vlastnického práva k jednotce se rozšiřuje na jednotky v rodinném domě. Nově tak budou osvobozeny nejenom jednotky v bytových domech, ale i rodinných domech, pokud budou splněny i další podmínky pro poskytnutí osvobození uvedené v zákonném opatření Senátu. Při vymezení pojmů 'bytový dům' a 'rodinný dům' je třeba vycházet ze stavebních předpisů (vyhláška č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území, ve znění pozdějších předpisů), podle kterých stavba pro bydlení zahrnuje: 1. bytový dům, ve kterém více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena, a 2. rodinný dům, ve kterém více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení a je k tomuto účelu určena; rodinný dům může mít nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní a jedno podzemní podlaží a podkrovní. Praxe však ukazuje, že ne vždy je všemi subjekty dodržován maximálně možný počet jednotek - bytů vymezených v rodinných domech dle výše uvedené definice. Proto, aby praxe skutečně*

odpovídala všem požadavkům stanoveným stavebními předpisy, je třeba součinnost ze strany příslušných stavebních úřadů, zejména v rámci jejich povolovací a kontrolní činnosti, s příslušnými katastrálními úřady.“ Ostatně s výjimkou odůvodnění osvobození bytových jednotek v rodinných domech bylo podobné odůvodnění obsaženo také v důvodové zprávě k ZO, která byla soudem již citována shora.

55. V této souvislosti soud také konstatuje, že není důvodná námitka žalobce, že bylo správcem daně, resp. žalovaným v rozporu se zákonem vycházeno z dat Registru územní identifikace, adres a nemovitostí. Z napadeného rozhodnutí je zcela zřejmé, že na dané údaje bylo žalovaným a správcem daně nahlíženo pouze jako na důkaz podporující jejich závěr, který však vycházel nikoliv toliko z těchto údajů, ale ze Sdělení stavebního úřadu, stavebního povolení, kolaudačních souhlasů a stavebně-technické dokumentace Předmětné budovy. Soud v takovém postupu žádnou nezákonnost nespatřuje.
56. S ohledem na shora uvedené je pak nutno odmítnout argumentaci žalobce, že by mělo být pro účely osvobození od daně přihlédnuto k faktickému užívání nemovitosti, tedy ke skutečnosti, že jak žalobce tvrdí, většina majitelů nebytových jednotek tyto kupovala za účelem bydlení, jsou k tomuto účelu užívány a byla za ně zaplacená odpovídající cena, stejně jako námitku, že žalobce byl spolu s ostatními kupujícími uveden v omyl prodávajícím, tedy společností BN Invest, která jim poskytla kopii pozměněného kolaudačního souhlasu. Soud konstatuje, že situace, do níž se žalobce společně s ostatními nabyvateli předmětných jednotek dostal, je jistě politováníhodná, vzhledem k naplnění požadavku správného a zákonného stanovení daně však není pro posouzení věci relevantní. Žalobce má možnosti bránit se následkům případného nezákonného jednání společnosti BN Invest jinými právními prostředky, a sice soukromoprávní žalobou, případně cestou podání trestního oznámení. V tomto bodě musí dát soud za pravdu žalovanému a konstatovat, že ze strany správce daně došlo ke stanovení daně v souladu se zákonem.
57. Nedůvodná je pak také námitka žalobce, že správce daně pochybil, když neprovedl jím navrhované důkazy. Předně je nutno uvést, že správce daně není povinen provést každý účastníkem řízení navrhovaný důkaz. Pakliže však některý navrhovaný důkaz neprovede, je povinen odůvodnit, proč tak učinil. V posuzovaném případě správce daně neprovedl důkaz výsledkem jednatele společnosti BN Invest, ani navrhované místní šetření, neboť vyšel z předložených vyjádření a dokumentů stavebního úřadu a shromážděné důkazy považoval za dostatečné k vyslovení závěru, že Předmětná budova není bytovým domem a osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí tudíž nelze přiznat. Žalovaný pak uvedené závěry správce daně potvrdil. Soud se s odůvodněním správních orgánů obou stupňů ztotožňuje a konstatuje, že provedení žalobcem navrhovaných důkazů by na závěrech vyslovených správními orgány obou stupňů nemohlo nic změnit. Je tomu tak proto, že jak soud vysvětlil výše, pro určení, zda se v posuzovaném případě jednalo o bytové jednotky v bytovém domě, tedy zda bylo vzhledem k poměru podlahových ploch bytových jednotek vůči ostatní ploše možno Předmětnou budovu považovat za bytový dům, je rozhodující to, jak byly tyto jednotky definovány v rozhodnutích stavebního úřadu, resp. ve stavebně-technické dokumentaci. Skutečnost, že některé nebytové jednotky jsou využívány k bydlení v rozporu s vydaným kolaudačním souhlasem, nemůže mít vliv na posouzení účelu, k němuž jsou určeny, potažmo nemůže zvrátit závěr o tom, že Předmětná budova není a nebyla bytovým domem. Cílem zákonodárce při osvobození bytových jednotek v bytových domech nebylo osvobození bytových jednotek ve všech druzích staveb, neboť takovýto závěr by byl ve zjevném rozporu s textem ZO.

Zákodárce naopak do tohoto textu záměrně vtělil podmínku osvobození bytových jednotek *v bytových domech*.

58. Nesprávná je také argumentace žalobce, že do plochy nebytových prostor nelze při výpočtu zahrnovat společné prostory. Je sice pravdou, že část nebytových prostor slouží k užívání společně s bytem, např. garáže, tyto prostory však neplní funkci trvalého bydlení. Jejich účelem není zajištění bydlení, ale pouze jej doplňují a činí jej komfortnějším, tedy slouží k němu slovy důvodové zprávy pouze nepřímým. To je také důvodem, proč je při výpočtu nelze zahrnout rovněž do plochy k bydlení, ale zahrnuje se do ní pouze čistě plocha bytových jednotek. Je logické a pochopitelné, že se společně s výstavbou bytových jednotek pojí též výstavba jednotek nebytových, které užívání bytu doplňují. Pamatuje na to i právní úprava a plně tuto skutečnost akceptuje, neboť jako na bytový dům nahlíží na stavby, které obsahují i tyto jednotky, ty ovšem musí v součtu činit méně, než polovinu podlahové plochy. Přesahují-li nad polovinu plochy, pak zde není dán primární bytový účel a proto se o bytový dům pro účely osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí nejedná. Obecně je možné v bytovém domě akceptovat i jiné nebytové jednotky (kanceláře, obchody, ateliéry), stále však platí, že ve stavbě musí převažovat plocha k bydlení. V posuzovaném případě byla bytová jednotka žalobců umístěna ve stavbě, která kromě ní obsahovala také společné prostory, obchodní zařízení a administrativní prostory, jejichž plocha převažovala. Vzhledem k tomu dospěly správní orgány ke správnému závěru, že se předmětná bytová jednotka nacházela ve stavbě, která nesplňuje podmínku bytového domu, a osvobození nepřiznaly. Správní orgány na základě provedených důkazů jednoznačně prokázaly, že funkční určení budovy bylo v Prohlášení vlastníka uvedeno v rozporu se stavebním povolením již v době jeho vkladu do katastru nemovitostí. Dle stavebně-technické dokumentace, stavebního povolení a kolaudačních souhlasů se po celou dobu jednalo o polyfunkční dům, nikoliv dům bytový, neboť podlahová plocha jednotek určených k trvalému bydlení byla vždy nižší, než polovina celkové podlahové plochy Předmětné budovy.
59. Soud dále podotýká, že na shora uvedeném posouzení nemohou nic změnit ani žalobcem společně s replikou zaslané dokumenty, tedy elektronická podoba čestných prohlášení jednatele BN Invest a projektantky Ing. B. Vyjadřovala se totiž toliko k nebytovým prostorům v 1. PP Předmětné Budovy, přičemž skutečnost, že se v době podání daňového přiznání jednalo o dosud nezrekonstruované prostory, nemohla na shora uvedeném posouzení nic změnit. Jak je totiž ze shora soudem uvedené argumentace patrné, i kdyby nebyly ve výpočtu zohledněny, nic by to na charakteru Předmětné budovy nezměnilo. Ta by stále nenaplněovala definici bytového domu, neboť by ani tak, vzhledem k rozloze společných prostor, nepřevažovala plocha určená k bydlení. Stejně tak není pro uvedené posouzení rozhodné vyjádření Ministerstva pro místní rozvoj, které nemá pravomoc vydávat závazná stanoviska k výkladu dotčených zákonů.
60. Soud nesouhlasí ani s námitkou žalobce, že došlo k nesprávnému stanovení daňové povinnosti. Žalobce ve svých námitkách tvrdil, že pro určení daňové povinnosti měla být od kupní ceny odečtena DPH, kterou byl prodávající, společnost BN Invest, povinen ze zaplacené kupní ceny odvést. Jak však bylo jednoznačně uvedeno žalovaným, společnost BN Invest nebyla v době uzavření kupní smlouvy a vzniku daňové povinnosti plátcem DPH. Žalobce tedy zakoupil předmětnou nemovitost od neplátce DPH a sám plátcem DPH nebyl, protože v takových případech se DPH nevyčísľuje, neboť žádnému subjektu nevzniká povinnost tuto daň odvést. Základem daně z nabytí nemovité věci je v takovém

případě kupní cena sjednaná stranami v kupní smlouvě, v posuzovaném případě tedy cena 5 199 492 Kč. Správce daně tak správně vypočet daň z nabytí Nemovitosti jako 4 % z částky 5 199 500 Kč, neboť dle § 27 ZO se „*daň z nabytí nemovitých věcí vypočte jako součin základnu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby daně*“. Při provedení daného výpočtu, tedy $5\,199\,500 \cdot 0,04$ je výsledkem správcem daně v Platebním výměru stanovená daň ve výši 207 980 Kč.

61. Soud tedy neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. druhým výrokem zamítl.
62. Protože žalobce MUDr. V. F. nebyl ve sporu úspěšný, žalobkyně K. F. nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť řízení proti ní bylo zastaveno a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud třetím výrokem tohoto rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 60 odst. 3 s.ř.s. rozhodl o tom, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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 25. srpna 2021

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu