



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobců: a) V. Č.  
b) L. Č.

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného z 3. 9. 2020, čj. 33767/20/5100-31461-711333,  
a o návrhu na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně

**takto:**

- I. Žaloba se odmítá v části, v níž se žalobci domáhají, aby soud uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobcům úrok z neoprávněného jednání dle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.
- II. Ve zbytku se žaloba zamítá.
- III. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*I. Vymezení věci*

1. Žalobci se na soud obrátili proto, že nesouhlasí s výší daně, kterou jim finanční orgány vyměřily z nabytí nemovitých věcí. Pro posouzení věci je zásadní, zda měla základem daně být sjednaná cena, nebo cena zjištěná.

*II. Skutkový stav*

2. Ze správního spisu vyplývá následující skutkový stav.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

3. Žalobci jako kupující uzavřeli 9. 5. 2018 kupní smlouvu na nemovité věci (bytovou jednotku, dvě nebytové jednotky, podíl na garáži a spoluvlastnické podíly na příslušných pozemcích). Nemovitosti byly specifikovány v čl. II kupní smlouvy. U bytové jednotky bylo specifikováno její vybavení (vana, sprchový kout, umyvadlo, vodovodní baterie, WC mísa, bidet, etážové topení, listovní schránka, zvonek s domácím telefonem, vnitřní a venkovní klimatizační jednotka) a součásti (vnitřní instalace, mimo stoupacích vedení, vnitřní elektrické rozvody a k nim připojené instalační předměty, podlahové povlaky a stropní vystrojení prostor, vnitřní dveře a okna, vnitřní dělicí příčky, vnitřní strana vstupních dveří a vnějších oken a světlíků). Součástí sklepů byly veškeré vnitřní instalace rozvodu elektrické energie včetně koncových prvků, podlahová stěrka, vnitřní omítky a vnitřní strana vstupních dveří. Popsány byly i součásti garáže. Předmět smlouvy definovala kupní smlouva v čl. III s tím, že byt, sklepy a podíl na garáži se převádí „*společně se všemi součástmi a příslušenstvími*“. Celkovou kupní cenu si smluvní strany sjednaly na částku 22 500 000 Kč, z níž 4 000 000 Kč odpovídají kupní ceně za podíl na garáži a 18 500 000 Kč odpovídá kupní ceně za byt a sklepy, vše včetně příslušných spoluvlastnických podílů na domě a pozemcích.
4. Žalobci přiznali u Finančního úřadu pro hlavní město Prahu daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 646 648 Kč. V příloze č. 1 k přiznání uvedli, že cena sjednaná je 0 Kč a cena zjištěná je 16 176 400 Kč. Žalobci uplatnili uznatelný výdaj ve výši 10 210 Kč, protože vycházeli ze zaokrouhleného základu daně ve výši 16 166 200 Kč a daně ve výši uvedené výše.
5. Uznatelným výdajem byla cena znaleckého posudku ze 4. 11. 2018, který si žalobci nechali vypracovat. Znaleckým úkolem bylo stanovení ceny převáděných nemovitostí včetně podílů na společných částech domu a pozemcích. Při oceňování nemovitostí znalec postupoval dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, a přihlížel mj. i k nadstandardnímu vybavení bytu a vybavení garáže a sklepů. Výslednou cenu převáděných nemovitostí stanovil znalec na 16 176 400 Kč.
6. Žalobci doplnili 12. 3. 2019 své přiznání. Sdělili, že kupní smlouva byla formulována striktně pro účely vkladového řízení. Proto byla upozaděna identifikace dalšího převáděného majetku a ten byl postižen pouze ujednáním, že nemovitosti se převádějí „*společně se všemi součástmi a příslušenstvím a se všemi právy a povinnostmi*“. Na rychlý převod nemovitostí tlačili prodávající, neboť jedním z nich byl akcionář a předseda představenstva velké společnosti, která na sebe podala insolvenční návrh a bylo rozhodnuto o jejím úpadku. Z celkové kupní ceny nelze zjistit cenu pouze nemovitých věcí, proto žalobci přistoupili k určení nabývací hodnoty dle ceny zjištěné v souladu s § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“). Žalobci ke svému doplnění přiložili seznam majetku, který byl s nemovitostmi převáděn a není předmětem daně z nabytí nemovitých věcí. O tomto seznamu prohlásili, že představuje pravdivý seznam majetku, který na základě kupní smlouvy nabyli. Seznam majetku je nedatovaný a tvoří ho položkový výpis vybavení jednotlivých místností. Seznam obsahuje výčet omítek, nátěrů a podlah, truhlářských a zámečnických konstrukcí, sanitárního zařízení, elektrických přístrojů, topných systémů, koncových prvků apod. U jednotlivých položek není uvedena jejich cena.
7. Finanční úřad vyzval 20. 5. 2019 žalobce k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti přiznání k dani. Nesouhlasil s aplikací § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření a zpochybnil správnost údajů uvedených v daňovém přiznání. Základem daně měla dle finančního úřadu být sjednaná cena. Proto úřad žalobce vyzval,

aby přiznání doplnili. Žalobci reagovali na výzvu 18. 6. 2019. Sdělili, že nesouhlasí s obsahem výzvy a uvedenými předběžnými závěry správce daně. Uvedli, že výzva je dle jejich názoru nesrozumitelná. I přesto zevrubně rozebrali judikaturu k rozlišení samostatných movitých věcí a věcí, které tvoří součást či příslušenství nemovitosti. Setrvali na svém názoru, že v jejich případě je nutné postupovat dle zjištěné ceny podle znaleckého posudku. Finanční úřad sdělil 28. 8. 2019 žalobcům, že nedošlo k odstranění pochybností. O výsledku postupu k odstranění pochybností sepsal úřední záznam, který žalobcům zaslal. Žalobci se 20. 9. 2019 vyjádřili k sdělení o výsledku odstranění pochybností. Setrvali na své předchozí argumentaci a se závěry finančního úřadu nesouhlasili.

8. Finanční úřad vyměřil platebním výměrem ze 4. 10. 2019 žalobcům daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 899 592 Kč. Za základ daně použil sjednanou kupní cenu.
9. Žalobci podali proti platebnímu výměru odvolání s argumentací obdobou argumentaci žalobní.
10. Žalovaný 21. 5. 2020 vyzval prodávající z kupní smlouvy ke sdělení, zda součástí kupní ceny byla i cena za věci movité. Pro případ, že ano vyzval žalovaný prodávající, aby uvedli jejich výčet spolu s jejich cenou. Žalovaný vyzval stejný den též žalobce, aby doložili, které movité věci byly převáděny kupní smlouvou, a pokud kupní cena zahrnuje i hodnotu těchto věcí, aby uvedli jejich přesný výčet spolu s jejich cenou.
11. Proávající na výzvu nereagovali. Žalobci předložili žalovanému seznam movitých věcí, které byly převáděny na základě kupní smlouvy, a uvedli, že shodný seznam již předložili finančnímu úřadu. K hodnotě movitých věcí sdělili, že kupní cena zahrnovala i cenu movitých věcí. Mezi prodávajícími a kupujícími existovalo v době převodu „*ujednání a vzájemné porozumění*“, že hodnota veškerého příslušenství a dalších movitých věcí dosahuje přinejmenším 5 750 000 Kč. Cenu jednotlivých movitých věcí žalobci neuvedli, pouze sdělili, že rozdíl mezi kupní cenou a cenou zjištěnou znaleckým posudkem představuje hodnotu příslušenství a dalších movitých věcí.
12. Žalovaný seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi sdělením z 24. 7. 2020 a vyzval je, ať se vyjádří k nově zjištěným skutečnostem. Žalobci svého práva využili a na výzvu reagovali 21. 8. 2020 a zopakovali svoji předchozí argumentaci. V příloze zaslali část seznamu majetku s uvedenými hodnotami dřevěné podlahy terasy, vnitřních dřevěných a skleněných dveří, klik a zástěny ve sprše. Žalobci uvedli, že se jedná o jejich odhad dle tržního cenového srovnání.
13. Žalovaný napadeným rozhodnutím změnil rozhodnutí finančního úřadu tak, že doplnil označení žalobkyně b) jako solidárního poplatníka a opravil zjevnou chybu v psaní ve výroku rozhodnutí. Ve zbytku rozhodnutí nezměnil a setrval na něm. V odůvodnění zdůraznil, že žalobci v řízení dostatečně netvrdili a nedoložili, jaké konkrétní movité věci byly převáděny kupní smlouvou společně s nemovitostmi a jaká je jejich hodnota. Z ujednání ceny v kupní smlouvě vyplývá, že jde o cenu sjednanou za převod nemovitostí. Právě sjednaná cena je proto nabývací hodnotou.

### *III. Žalobní argumentace*

14. Žalobci napadli rozhodnutí žalovaného žalobou. V žalobě formulovali dva žalobní body.
15. První žalobní bod spočívá v přesvědčení žalobců, že daň jim měla být vyměřena nikoliv na základě ceny sjednané, ale na základě ceny zjištěné. Žalobci zdůraznili, že ze samotné kupní smlouvy je patrné, že společně s nemovitostmi byly převáděny též věci movité, které

nebyl čas samostatně ocenit. Žalobci si proto nechali zpracovat znalecký posudek na cenu nemovitostí, přičemž finanční orgány závěry posudku nezpochybnily. Znalec přitom při ocenění musel zohledňovat i existenci movitých věcí a hodnotit, zda tvoří součást nemovitosti či ne.

16. Druhý žalobní bod se týká důkazního břemene v daňovém řízení. Žalobci finančním orgánům předložili seznam movitých věcí, které netvoří součást nemovitostí, a následně u části z nich doplnili cenový odhad. Požadavek žalovaného na ocenění movitých věcí však žalobci považují za rozporný s § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření. Právní úprava nepředpokládá, že vedle nemovitostí budou oceněny též převáděné movité věci.
17. Pokud byly finanční orgány přesvědčeny, že žalobci svoji povinnost tvrdit existenci společně převáděných movitých věcí dostatečně nesplnili, měly využít prostředků k ověření a zjištění skutkového stavu, které jim poskytuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Skutečnost, že tak neučinily, představuje porušení zásady materiální pravdy.
18. Žalobci navrhli, aby soud platební výměr změnil tak, že stanovenou daň nahradí částkou 646 648 Kč, a zrušil část výroku, kterým se žalobcům ukládá uhradit rozdíl mezi stanovenou a tvrzenou daní. Zároveň požadovali, aby soud uložil žalovanému zaplatit žalobcům náhradu nákladů řízení a úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020.

#### *IV. Vyjádření žalovaného*

19. Žalovaný považuje žalobu za nedůvodnou a navrhl její zamítnutí. Zdůraznil, že žalobní námítky korespondují s odvolací argumentací, s níž se vypořádal v napadeném rozhodnutí.
20. K prvnímu bodu uvedl žalovaný, že okolnosti prodeje nejsou pro stanovení daně podstatné. Rozhodná je kupní smlouva, která byla podkladem pro vklad vlastnického práva žalobců. Ta zcela jednoznačně stanoví kupní cenu za nemovité věci, která tvoří sjednanou cenu. V seznamu movitých věcí, který žalobci předložili, se objevují jednak věci, které se staly součástí či příslušenstvím věcí nemovitých, jednak samostatné movité věci, u nichž však žalobci neprokázali, že jejich hodnota byla zahrnuta do kupní ceny, ač je k tomu finanční orgány vyzvaly. Navíc ani není zřejmé, z čeho údaje v seznamu majetku vychází a zda se vztahují k nemovitým věcem.
21. K druhému žalobnímu bodu žalovaný předně uvedl, že je formulován velmi obecně. Správce daně nemá povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale má se snažit se mu co nejvíce přiblížit. Daňový subjekt nese důkazní břemeno ohledně svých daňových tvrzení. Finanční orgány svým povinností dostaly, neboť žalobce vyzvaly, aby svá daňová tvrzení doložil. To žalobci neučinily.

#### *V. Replika žalobců*

22. Žalobci k vyjádření žalovaného zaslali repliku.
23. V ní setrvali na své předchozí žalobní argumentaci. Zdůraznili, že žalovaný měl k dispozici ocenění nemovitosti a seznam movitých věcí, které byly s nemovitostmi převedeny. I za této situace však odmítl postupovat dle § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření, čímž porušil svoji povinnost vyvinout maximální úsilí ke zjištění skutkového stavu. Dále zopakovali svá tvrzení, že smlouva byla uzavírána v časové tísní. Se společností, v níž byl jeden z prodávajících předsedou představenstva, bylo zahájeno insolvenční řízení. S ohledem na zvýšenou odpovědnost členů statutárního orgánu bylo možné očekávat dopad do osobní majetkové sféry prodávajících.

*VI. Posouzení věci soudem*

24. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, s čímž žalovaný souhlasil výslovně a žalobci konkludentně [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu dle § 75 odst. 1 s. ř. s.
25. Žaloba byla podána včas a osobami k tomu oprávněnými.
26. Žaloba není důvodná.
27. Žalobci formulovali v petitu požadavek na změnu prvostupňového rozhodnutí a dále na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně. Soud se nejprve zabýval druhým z uvedených.

*VI.A Návrh na přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně*

28. Žalobci navrhli, aby soud uložil žalovanému uhradit jim úroky z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 daňového řádu. K tomuto návrhu žalobci neuvedli žádnou argumentaci, nicméně z obsahu žaloby je zřejmé, že tento návrh spojují se svým názorem, že jim finanční orgány nesprávně stanovily daň z nabytí nemovitých věcí.
29. Daňový řád upravoval do 31. 12. 2020 v § 254 úrok z neoprávněného jednání správce daně. Zákon č. 283/2020 Sb. změnil mj. znění § 254, který nově upravuje úrok z nesprávně stanovené daně a vložil do daňového řádu nový § 253a upravující úrok z vratitelného přeplatku. Podle části první čl. II bodu 11 zákona č. 283/2020 Sb. se *úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.* Případný úrok je proto třeba posuzovat do 31. 12. 2020 dle staré úpravy a od tohoto data dle úpravy nové.
30. Do 31. 12. 2020 bylo podmínkou pro vznik práva na úrok z neoprávněného jednání správce daně zrušení, změna nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo nesprávného úředního postupu správce daně (§ 254 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020). Od 1. 1. 2021 daňový řád stanoví, že daňovému subjektu vzniká v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně vratitelný přeplatek, který má správce daně povinnost vrátit do 15 dnů od účinnosti rozhodnutí, kterým došlo k zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně [§ 155b odst. 4 písm. a) daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021]. V případě, že správce daně v této lhůtě přeplatek nevrátí, vzniká daňovému subjektu úrok z vratitelného přeplatku dle § 253a daňového řádu.
31. Soud předně uvádí, že obě úpravy požadují pro vznik úroku zrušení, změnu, zánik účinnosti či vyslovení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně. Tato podmínka není u žalobců splněna, neboť jim byla finančními orgány vyměřena daň pravomocným rozhodnutím, k němuž je nutné přistupovat v souladu se zásadou presumpce správnosti jejich aktů. Dle ní se má za to, že správní akt je zákonný a správný až do okamžiku jeho případného zrušení. Správní akt vyvolává právní následky po celou dobu své existence a jeho zrušení má účinky *ex nunc* (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 4. 2. 2009, čj. 1 As 79/2008-128, č. 1815/2009 Sb. NSS, bod 15).

32. Proti nesprávnému postupu správce daně ohledně úroků z neoprávněného jednání i úroku z nevráceného přeplatku lze uplatnit námitku podle § 159 daňového řádu (srov. § 254 odst. 5 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020, rozsudek Nejvyššího správního soudu z 29. 10. 2015, čj. 5 Afs 51/2015-81, a § 159 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2021). Žalobci mají povinnost vyčerpat dostupné prostředky právní ochrany předtím, než se mohou úspěšně domáhat ochrany práv ve správním soudnictví (§ 5 s. ř. s.). To však žalobci neučinili, neboť námitky proti nezaplacení úroků nepodali. Soud proto žalobu v této části odmítl jako nepřipustnou podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. a) s. ř. s. (srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 5 Afs 51/2015-81).
33. Soud pro úplnost dodává, že se nezabýval tím, zda výše uvedený návrh žalobců nepředstavuje žalobu na nezákonný zásah dle § 82 a násl. s. ř. s. Zásahem může za splnění zákonných podmínek být i omisivní jednání správního orgánu, má-li konat z úřední povinnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu z 16. 11. 2010, čj. 7 Aps 3/2008-98, č. 2206/2011 Sb. NSS). Takovým zásahem může být i nevyplacení finanční částky, přičemž není rozhodné, že je petit formulován jako uložení povinnost uhradit konkrétní částku (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu z 27. 9. 2012, čj. 1 Aps 5/2011-184, a z 6. 9. 2017, čj. 10 Afs 188/2017-26). I v tomto případě by totiž žaloba byla nepřipustná pro nevyčerpání prostředků ochrany nebo nápravy dle § 85 s. ř. s., neboť žalobci ve věci neuplatnili námitky dle § 159 daňového řádu, jak soud uvedl výše.

#### *VI.B Návrh na „změnu“ správního rozhodnutí*

34. Hlavní návrh žalobců spočívá v požadavku, aby soud změnil výši daně stanovené finančním úřadem a zrušil povinnost žalobců doplatit rozdíl mezi tvrzenou daní a vyměřenou daní. Ač takto formulovaný petit neodpovídá možnostem, které žalobcům poskytuje § 65 odst. 1 s. ř. s., je z žaloby zřejmé, čeho se domáhají.
35. Každé podání je nutno hodnotit dle jeho obsahu (§ 41 odst. 2 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve spojení s § 64 s. ř. s.). Celá žalobní argumentace vychází z názoru žalobců, že daň měla být vyměřena podle zjištěné ceny, a tudíž ve výši, v jaké ji žalobci přiznali. Z žaloby je zřejmé, že žalobci považují závěry žalovaného za nesprávné a domáhají se jejich přezkoumání správním soudem. Rozhodnutí žalovaného žalobci též přiložili k žalobě. Soud proto nevyzýval žalobce k odstranění vad žaloby a vycházel z toho, že žalobci navrhují zrušení napadeného rozhodnutí i rozhodnutí finančního úřadu.
36. Žalobci namítají nedostatek aktivity finančních orgánů při zjišťování skutkového stavu a nesprávné právní posouzení. Vzhledem k tomu, že právní posouzení se v projednávané věci odvíjí od zjištěného skutkového stavu, vypořádal soud oba žalobní body společně, přičemž se ztotožnil s posouzením žalovaného.
37. V rozhodném období upravovalo daň z nabytí nemovitých věcí zákonné opatření. Dle § 3 daňového řádu vzniká daňová povinnost okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které zakládají daňovou povinnost. Předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci [§ 2 odst. 1 písm. a) zákonného opatření]. Žalobci nabyli nemovitosti vkladem ze 4. 10. 2018 s účinky k 6. 6. 2018. Rozhodné je zákonné opatření ve znění účinném do 31. 10. 2019 (čl. II zákona č. 246/2019 Sb.).
38. Základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj (§ 10 zákonného opatření). Nabývací hodnotou je podle § 11 odst. 1 zákonného opatření a) sjednaná cena, b) srovnávací daňová hodnota, c) zjištěná cena, nebo d) zvláštní cena. Postup pro určení

nabývací hodnoty upravuje § 12 zákonného opatření, který stanoví, že sjednaná cena je nabývací hodnotou, je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě [§ 12 odst. 1 písm. a) zákonného opatření]. Zjištěná cena je nabývací hodnotou mj. tehdy, stanoví-li ji zákonné opatření výlučně jako nabývací hodnotu [§ 12 odst. 3 písm. b) zákonného opatření].

39. Sjednanou cenou je úplata za nabytí vlastnického práva k nemovité věci (§ 13 odst. 1 zákonného opatření). Srovnávací daňová hodnota odpovídá 75 % zjištěné ceny [§ 14 odst. 1 písm. b) zákonného opatření]. Zjištěnou cenou je cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku (§ 16 zákonného opatření). Zjištěná cena je výlučně nabývací hodnotou mj. tehdy, je-li současně s nabytím vlastnického práva k nemovité věci nabýváno vlastnické právo k jinému majetku a sjednanou cenu nemovité věci nelze pro účely daně samostatně stanovit [§ 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření].
40. Pro posouzení, co mělo být v případě žalobců nabývací hodnotou, je nutné zodpovědět, zda byl s nemovitostmi převáděn i jiný majetek a zda lze stanovit sjednanou cenu nemovitostí.
41. Z kupní smlouvy neplyne, že by s nemovitostmi byl převáděn jiný majetek. Ve smlouvě jsou specifikovány nemovitosti včetně jejich součástí a vybavení spojeného s nemovitostmi (jako např. sprchový kout, bidet, topení apod.). Předmětem smlouvy byly nemovitosti „společně se všemi součástmi a příslušenstvím“, za jejichž převod byla sjednána celková kupní cena. Součástí nemovitosti ani příslušenství nemohou být jiným majetkem ve smyslu § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření.
42. Součástí nemovitosti je vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže od ní být odděleno, aniž se tím věc znehodnotí (§ 505 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku). Příslušenstvím nemovitosti jsou vedlejší věci vlastníka nemovitosti, které mají být užívány společně s hlavní věcí v rámci jejího hospodářského určení (§ 510 odst. 1 občanského zákoníku). Má se přitom za to, že příslušenství sleduje osud nemovitosti (§ 510 odst. 2 občanského zákoníku). V kupní smlouvě jsou uvedeny součásti nemovitých věcí, příslušenství zvláště specifikováno není. Součást věci nemá povahu samostatné věci (srov. rozsudek Nejvyššího soudu z 27. 2. 2018, sp. zn. 22 Cdo 4605/2017), nemůže proto být již z definice jiným majetkem převáděným s nemovitou věcí ve smyslu § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření. Příslušenství samostatným předmětem občanskoprávních vztahů být může, nicméně není-li ujednáno jinak, platí domněnka, že právní jednání týkající se hlavní věci se týká i jejího příslušenství. Z kupní smlouvy nevyplývá, že by s příslušenstvím mělo být nakládáno jinak než s nemovitostmi. Není z ní ani zřejmé, zda převáděné nemovité věci vůbec mají nějaké příslušenství a pokud ano, co tímto příslušenstvím je. Judikatura Nejvyššího správního soudu navíc již u daně z převodu nemovitostí dospěla k závěru, že věci movité, které jsou příslušenstvím nemovité věci, jsou zahrnuty do základu daně (srov. rozsudek z 13. 9. 2007, čj. 2 Afs 42/2007-39). Tyto závěry jsou přenositelné i na daň z nabytí nemovitých věcí. O jiných movitých věcech (např. mobiliárním vybavení bytu), které by nebyly součástí či příslušenstvím nemovitostí, se kupní smlouva nezmiňuje. Lze proto uzavřít, že z kupní smlouvy vyplývá, že kupní cena je úplatou za nabytí vlastnického práva k nemovitostem. Jedná se tedy o sjednanou cenu ve smyslu § 13 zákonného opatření.
43. Žalobci poté, co je finanční úřad vyzval k odstranění pochybností, sdělili, že s nemovitostmi byl převáděn jiný majetek. Z jejich vyjádření je zřejmé, že jím myslí zejména vybavení bytu. Žalobci však konkrétně netvrdili, o jaký jiný majetek se má jednat. Na podporu svých tvrzení zaslali finančnímu úřadu seznam majetku, který dle žalobců

představuje „seznam podstatného majetku zahrnutého do prodeje“ nemovitostí. Soud se shoduje s žalovaným v tom, že předložený seznam není dostatečný k závěru o naplnění hypotézy § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření.

44. Předně není vůbec zřejmé, že se jedná o seznam majetku týkající se převáděných nemovitostí. Seznam není datován, nebyl přílohou kupní smlouvy a z kupní smlouvy neplyne, že by se jejím prostřednictvím převáděl jiný majetek než nemovitosti. Zároveň velká část položek seznamu není vůbec věcmi, které by byly způsobilé být jiným majetkem ve smyslu § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření. Tak například vnitřní omítky, zárubně, izolace, dlažba, plovoucí podlahy, podlahové vytápění, vnitřní potrubí a instalační předměty připojené na elektrické rozvody jsou nepochybně součástí nemovité věci, neboť k ní náleží a nelze je oddělit bez jejího znehodnocení. Jako součást bytu je vymezuje i kupní smlouva. Jiné věci uvedené v seznamu mohou být samostatnými věcmi nebo součástí nemovitosti, a to podle konkrétních okolností (např. vestavěné skříně, kuchyňská linka či pracovní stoly integrované do knihovny; k tomu srov. usnesení Nejvyššího soudu z 29. 8. 2006, sp. zn. 20 Cdo 1781/2006). A ještě jiné položky seznamu jsou zpravidla samostatnými movitými věcmi (pračka a sušička, zahradní truhlíky, sedačka či jídelní stůl). Žalobci však mezi těmito věcmi nijak nerozlišovali, nezabývali se jejich povahou a vyjma seznamu nepředložili žádný důkaz, že tyto věci byly převáděny společně se nemovitostmi a že je navíc jejich hodnota zahrnuta ve sjednané kupní ceně. Jejich tvrzení, že všechny položky uvedené v seznamu představují jiný majetek ve smyslu § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření je zjevně nepravdivé už proto, že seznam obsahuje i položky, které jsou bez jakékoliv pochybnosti součástí nemovitých věcí.
45. Žalobci měli povinnost prokázat skutečnosti, které byli povinni uvést v daňovém tvrzení (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Měli též povinnost daň vyčíslit a uvést předepsané údaje a okolnosti rozhodné pro vyměření daně (§ 135 odst. 2 daňového řádu). Žalobci svým povinností nedostáli. Z jejich tvrzení v daňovém řízení není zřejmé, jaký konkrétní jiný majetek měl být s nemovitostmi převáděn. Nepovedlo se jim ani prokázat, že hodnota tohoto jiného majetku byla součástí ceny sjednané v kupní smlouvě. V takové situaci neměly finanční orgány povinnost domýšlet za žalobce jejich tvrzení a vyhledávat důkazy na jejich podporu.
46. Samotná existence znaleckého posudku, který dospěl k jiné ceně nemovitosti, než jakou si žalobci sjednali v kupní smlouvě, není dostatečná. Znalec postupoval dle oceňovacích předpisů a soud považuje za notorietu, že částka, stanovená dle těchto předpisů zpravidla nebývá shodná se sjednanou kupní cenou. Pro věc není nijak podstatné žalobci opakované tvrzení, že kupní smlouva byla uzavírána pod časovým tlakem ze strany prodávajících. Předně není zřejmé, jaký vliv na prodej nemovitostí mohla mít skutečnost, že jeden z prodávajících byl (a nadále je) předsedou představenstva akciové společnosti, která na sebe podala insolvenční návrh a je nyní v konkursu. Nemovitosti byly v osobním vlastnictví prodávajících a s akciovou společností neměly nic společného. Z kupní smlouvy navíc vyplývá, že obsahuje úplné ujednání o předmětu smlouvy a všech náležitostech, které smluvní strany chtěly ujednat (čl. XIV bod 6).
47. Soud shrnuje, že z kupní smlouvy vyplývá, že kupní cena byla sjednána (pouze) za převod nemovitých věcí. Z kupní smlouvy nevyplývá, že by součástí ceny byla hodnota jiného majetku. Tvrzení žalobců, že byl s nemovitostmi převáděn i jiný majetek, jsou nedostatečná. Žalobci ve vztahu k nim ani neunesli své důkazní břemeno. Finanční úřad a

žalovaný správně stanovili daň z nabytí nemovitých věcí dle sjednané ceny. Podmínky pro aplikaci § 23 odst. 1 písm. b) zákonného opatření nebyly splněny.

#### *VII. Závěr a náklady řízení*

48. Soud dospěl k závěru, že část žalobního nároku je nepřipustná, proto ji výrokem I. v této části odmítl. Zbytek žaloby není důvodný, a soud proto výrokem II. žalobu v této části zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. (k formulaci zamítavého výroku srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Aps 5/2011-184).
49. O nákladech řízení rozhodl soud výrokem III. podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádnému z účastníků nepřiznal jejich náhradu. Žalovaná byla ve věci plně úspěšná, avšak jí nevznikly žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

#### **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](http://www.nssoud.cz).

Praha 18. ledna 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.  
předseda senátu