



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové v právní věci

žalobkyně: **P. M.**,
bytem XXX,
zastoupená společností UNTAX, s.r.o.
sídlem U Továren 256/14, 102 00 Praha 10

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2019, č. j. 50807/19/5100-31461-701836,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. V žalobě se P. M., M. M. a J. B. podanou žalobou domáhaly přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného blíže označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jejich odvolání (dále jen „dědičky“ či „pozůstalé“) proti platebnímu výměru na daň z nabytí nemovitých věcí ze dne 4. 4. 2019, č. j. 2264167/19/2001-70461-109855 (dále též jen „platební výměr“), vydanému Finančním

úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“), kterým byla stanovena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 211 468 Kč, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.

2. Městský soud v Praze usnesením ze dne 9. 9. 2021, č. j. 3 Af 9/2020-41 odmítl žalobu podanou společností UNTAX s.r.o. jménem M. M. a J. B., a to z důvodu, že nebyla doložena plná moc k zastupování jmenovaných žalobkyň; usnesení nabylo právní moci dne 10. 9. 2021. V řízení je tak dále jednáno již jen se žalobkyní P. M.
3. V žalobě nejprve žalobkyně popsal skutkové okolnosti posuzované věci, a sice, že směnnou smlouvou č. SME/83/09/016610/2014, uzavřenou dne 15. října 2014 (dále jen "Směnná smlouva"), převedla paní M. N. na hlavní město Prahu svůj podíl ve výši ideální 2/6 na pozemku parc. č. XA, na pozemku parc. č. XB a na pozemku parc. č. XC s právními účinky vkladu do katastru nemovitostí ke dni 31. října 2014. Současně Směnnou smlouvou paní M. N. nabyla od hlavního města Praha ideální 2/6 části pozemku v katastrálním území X, parc. č. XD (dále též „pozemek p. č. XD“) s právními účinky vkladu do katastru nemovitostí ke dni 31. října 2014.
4. Účastníci Směnné smlouvy se nedohodli, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel (viz čl. V. Směnné smlouvy), a proto je paní M. N. poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí převáděných paní M. N. na hlavní město Praha na základě Směnné smlouvy dle specifikace uvedené výše (dále jen „daňová povinnost“). Dne 17. února 2015 podala paní M. N. daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, ve kterém vyčíslila daňovou povinnost na 158 584 Kč.
5. Paní M. N. dne 21. srpna 2015 zemřela a její daňová povinnost na základě ust. § 239a zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění předpisů pozdějších (dále jen "daňový řád“) přešla na pozůstalé dcery (paní P. M., M. M. a J. B.). Správce daně při stanovení daně vyšel z daňového přiznání podaného paní M. N. a daňovou povinnost tvrzenou v tomto daňovém přiznání zvýšil o 52 884 Kč na částku 211 468 Kč, což žalovaný v napadeném rozhodnutí akceptoval. Žalobkyně s napadeným rozhodnutím nesouhlasí.
6. *V prvním žalobním bodu* namítá žalobkyně, že daň byla stanovena v nesprávné výši a nesprávným způsobem.
7. Blíže žalobkyně uvádí, že správce daně pochybil tím, že daň stanovil na základě zjištěné ceny pozemků, které paní M. N. nabyla na základě Směnné smlouvy, přičemž správně měl vycházet ze zjištěné ceny pozemků, které Směnnou smlouvou převáděla.
8. Nadto žalobkyně považuje platební výměr za nesrozumitelný a zmatečný a namítá, že z jeho odůvodnění sice vyplývá, že správce daně pro stanovení nabývací hodnoty použil zjištěnou cenu pozemku nabytého paní M. N., z nejasných důvodů však odůvodnění platebního výměru obsahuje „*přepočít znaleckého posudku*," se kterým žalobkyně nesouhlasí. Na podporu uvedeného žalobkyně poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 5. 2018, č. j. 22 Af 50/2017-48 a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2019, č. j. 8 Afs 157/2018-38, který potvrdil právní názor krajského soudu.
9. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně tvrdí, že daňová povinnost byla stanovena po marném uplynutí lhůty pro stanovení daně.
10. Žalobkyně odmítá závěry žalovaného, že lhůta pro stanovení daně měla vypršet až dne 5. 3. 2021 a tvrdí, že rozhodnutí o nařízení přezkoumání ze dne 25. 1. 2018, č. j. 4138/18/5100-31461-701836, ani rozhodnutí o výsledku přezkoumání ze dne 25. 1. 2019, č.

j. 416663/19/2001-70461-109855, nemají vliv na výši uložené daně, a nelze je považovat za rozhodnutí způsobilá k prodloužení lhůty pro stanovení daně na základě § 148 odst. 2 písm. c), resp. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu. Podle žalobkyně zneužil žalovaný svého dozorčího práva za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně, neboť žalovanému muselo být známo, že dědička paní J. B. dědictví odmítla, a proto ani není nositelem společné daňové povinnosti. Žalobkyně je proto přesvědčena, že vzhledem k marnému uplynutí lhůty pro stanovení daně dne 2. 3. 2018 neměl být platební výměr ze dne 4. 4. 2019 vůbec vydán.

11. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. K námitce nesprávně stanovené výše daňové povinnosti, žalovaný odkázal na odstavce 33 až 37 napadeného rozhodnutí, kde podrobně odůvodnil, proč správce daně stanovil základ daně z nabytí nemovitých věcí v souladu s právními předpisy. Dle § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do dne 31. 10. 2016 (dále jen „zákonné opatření“) byl poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí zcizených směnnou smlouvou převodce vlastnického práva k nemovité věci. Dle ust. § 10 zákonného opatření správce daně pro stanovení daňové povinnosti paní M. N., resp. dědiček nejprve zjistil hodnotu plnění, které bylo přijato za zcizované pozemky, neboť sjednanou cenu nebylo možno zjistit přímo ze smlouvy. Ve Směnné smlouvě byl jako protiplnění za pozemky původně vlastněné paní M. N. a spol. uveden pozemek p. č. XD, jehož hodnota je určující pro stanovení výše úplaty za zcizované pozemky.
12. Hodnota pozemku p. č. XD byla stanovena znaleckým posudkem ze dne 9. 2. 2015, č. 2666-003/2015 (dále jen „posudek“), který paní M. N. připojila ke svému daňovému přiznání doručenému správci daně. Zjištěná cena pozemku p. č. XD v celkové výši 15 864 880 Kč, byla vzhledem k velikosti vlastněného podílu M. N. - ideální 2/6 - poměrně upravena na částku 5 288 293 Kč, poté snížena o uznatelný výdaj ve výši 1 667 Kč a po zaokrouhlení byla stanovena na částku 5 286 700 Kč. Z takto zjištěné ceny byla při sazbě daně 4 % stanovena daň ve výši 211 468 Kč. Žalovaný uzavírá, že při stanovení daňové povinnosti žalobkyně vycházel ze zjištěné ceny pozemků, které byly Směnnou smlouvou paní M. N. a spol. převáděny, přičemž jejich hodnota byla stanovena hodnotou nabývaného protiplnění, kterým byl pozemek p. č. XD. K námitce *nesprávného přepočtu posudku správcem daně* žalovaný uvedl, že přepočtení správce daně nebyl vůbec použit.
13. K námitce marného uplynutí lhůty pro stanovení daně žalovaný uvádí, že lhůta pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu počala běžet ode dne 2. 3. 2015. Žalovaný je přesvědčen, že lhůta pro stanovení daně neuplynula dne 2. 3. 2018, neboť dne 30. 1. 2018 bylo žalobkyni oznámeno rozhodnutí o nařízení přezkoumání, a proto se podle § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu lhůta pro stanovení daně prodloužila o 1 rok do 2. 3. 2019. O výsledku přezkoumání správce daně rozhodl rozhodnutím o výsledku přezkoumání, jež bylo oznámeno dne 28. 1. 2019, a proto se lhůta pro stanovení daně se podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu prodloužila o 1 rok do 2. 3. 2020. Platební výměr byl oznámen dne 8. 4. 2019. Podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu se lhůta pro stanovení daně prodloužila o 1 rok do 5. 3. 2021. Žalovaný proto tvrdí na tom, že lhůta pro stanovení daně dosud běží a uplynula by ke dni 5. 3. 2021, pokud nastanou další relevantní skutečnosti předvídané v ustanovení § 148 daňového řádu. Neobstojí proto námitka žalobkyně, že lhůta pro stanovení daně marně uplynula. Žalovaný odmítá tvrzení žalobkyně, že zneužil svého dozorčího práva za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně.

14. V replice žalobkyně setrvala na všech žalobních námitkách a zdůraznila, že žalovaný interpretuje citovanou judikaturu chybně, když tato možnost užití sjednané ceny, jako východiska pro stanovení daně z převodu nemovitých věcí převáděných směnou vůbec nepřipouští. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2019, č. j. 8 Afs 157/2018-38) K námitce marného uplynutí lhůty pro stanovení daně žalobkyně setrvává na tom, že rozhodnutí o výsledku přezkoumání vydané dne 25. 1. 2019 není kvalifikovaným úkonem způsobilým k prodloužení lhůty pro stanovení daně dle ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, neboť se nejedná o úkon, který by měl vliv na výši daně.
15. V duplice žalovaný nesouhlasí, že rozhodnutí o výsledku přezkoumání ze dne 25. 1. 2019 není kvalifikovaným úkonem způsobilým k prodloužení lhůty pro stanovení daně.
16. Při ústním jednání konaném dne 17. června 2022 účastníci řízení setrvali na svých předchozích argumentech.
17. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
18. Soud se nejprve zabýval námitkou obsaženou *ve druhém žalobním bodu*, a sice že daňová povinnost byla stanovena až po marném uplynutí lhůty pro stanovení daně, neboť trpělo-li by napadené rozhodnutí takovou vadou, bránila by tato vada jeho dalšímu přezkumu.
19. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu *Daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
20. Podle § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu *Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k zahájení řízení o mimořádném opravného nebo dozorčím prostředku.*
21. Podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu *Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku.*
22. Soud předesílá, že podle přechodného ustanovení, čl. II zákona č. 254/2016 Sb., kterým se mění zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí se pro daňové povinnosti u daně z nabytí nemovitých věcí, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, použije zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Vzhledem k tomu, že se v posuzovaném případě jedná o daňovou povinnost u daně z nabytí nemovitých věcí vzniklou přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, je proto relevantní užití zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném do 31. 10. 2016.
23. Podle § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření *je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.*

24. Podle § 32 písm. a) zákonného opatření je poplatník povinen podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci.
25. Podle § 34 písm. a) zákonného opatření je přílohou daňového přiznání písemnost, na jejímž základě bylo zapsáno vlastnické právo do katastru nemovitostí s přiloženým vyrozuměním katastrálního úřadu o provedeném vkladu do katastru nemovitostí, je-li nemovitá věc evidována v katastru nemovitostí.
26. Ke vzniku daňové povinnosti z nabytí nemovitých věcí došlo v daném případě na základě Směnné smlouvy, u níž vklad práva do katastru nemovitostí byl proveden dne 28. 11. 2014 na základě rozhodnutí Katastrálního úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrální pracoviště Praha v řízení vedeném pod sp. zn. V-71036/2014-101. M. N. vznikla ve smyslu § 32 písm. a) zákonného opatření povinnost podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí a to nejdéle do 2. 3. 2015, což jmenovaná splnila, když dne 17. 2. 2015 daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podala.
27. Lhůta stanovená ve výše citovaném ust. § 148 odst. 1 daňového řádu počala běžet dne 2. 3. 2015 a podle žalobkyně skončila ve smyslu tohoto ustanovení dnem 2. 3. 2018, zatímco žalovaný i správce daně tvrdí, že došlo k prodloužení lhůty pro vyměření daně o 1 rok a to dvakrát, nejprve z důvodu zahájení řízení o dozorčím prostředku dle ust. § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu a následně podruhé, protože došlo k oznámení rozhodnutí ve věci dozorčího prostředku dle ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu.
28. Žalobkyně de facto namítá, že došlo ke zneužití institutu přezkumného řízení z důvodu neexistence vady, která by přezkoumání odůvodňovala, když současně tvrdí, že žalovanému muselo být známo, že dědička paní J. B. dědictví odmítla, a proto ani není nositelem společné daňové povinnosti.
29. Přezkumné řízení je tradičním dozorčím prostředkem sloužícím k ochraně objektivní zákonnosti rozhodnutí správních orgánů (správce daně), jehož prostřednictvím dochází k nápravě zásadních právních vad způsobujících nezákonnost rozhodnutí. Nadřízený správní orgán v souladu se zásadou oficiality, a zároveň zákonnosti a rovnosti, dbá o to, aby ve správním (daňovém) řízení byla pokud možno každá nezákonnost odstraněna. Jak již bylo uvedeno v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 11. 2016, č. j. 6 Afs 161/2016-38, přezkumné řízení se rozpadá do dvou fází: v první dochází k iniciaci (vyvolání) přezkumného řízení; v následující k samotnému přezkumu rozhodnutí. Řízení se zahajuje z moci úřední, zpravidla však na podnět, který může podat kterýkoliv správce daně či jakákoliv osoba zúčastněná na správě daní. V rámci první fáze přezkumného řízení dochází k předběžnému posouzení zákonnosti rozhodnutí – zjištění (ne)souladu s právními předpisy. Dospěje-li nadřízený správce daně k závěru, že dané rozhodnutí je v rozporu s právními předpisy, nařídí jeho přezkoumání. Ve druhé fázi řízení dochází k přezkumu samotnému, tedy učinění si závěru o důvodnosti či nedůvodnosti nařízení přezkoumání zákonnosti rozhodnutí.
30. Soudní přezkum zákonnosti nařízení přezkumného řízení v projednávané věci je, oproti úpravě dle správního řádu, přímo spojen se zásahem do práv daňového subjektu. Je s ním vždy spojen odkladný účinek přezkoumávaného rozhodnutí (daňový subjekt tak nemůže vykonávat rozhodnutím přiznaná práva), příslušný daňový orgán není při nařízení přezkoumání rozhodnutí o stanovení daně omezen zvláštní lhůtou pro zahájení a trvání

přezkumného řízení (srov. § 96 odst. 1 správního řádu, ve spojení s § 97 odst. 2 správního řádu a § 122 odst. 3 daňového řádu), a lhůta pro stanovení daně se nařízením přezkumného řízení může prodloužit dle § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu o jeden rok. Kromě lhůty pro stanovení daně (jedná se o lhůtu nejméně tříletou) tak správce daně není v přezkumném řízení vázán žádnou lhůtou.

31. Zákonnou podmínkou pro nařízení přezkoumání rozhodnutí (tj. první fáze řízení o přezkoumání rozhodnutí) je indikace jeho rozporu s právním předpisem, který musí být v rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí vymezen. Vydání tohoto rozhodnutí předchází předběžné posouzení, které je procesem, v rámci něhož správce daně rozhoduje, zda-li v dané věci přezkumné řízení nařídí, či nikoli. Pro nařízení přezkoumání rozhodnutí je nutné splnit podmínky § 121 odst. 1 daňového řádu, tj. aby rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem, resp. bylo založeno na podstatných vadách řízení. Přezkumné řízení tedy směřuje k odstranění pochybení (vad) v předchozím řízení, která mohou mít různý charakter, přitom k nařízení přezkoumání nepostačí jakékoliv vady, nýbrž tyto vady musejí dosahovat určité intenzity, kterou zákon stanoví tak, že o vadách lze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy. Vady, které tomuto požadavku nevyhoví, nemohou být důvodem pro nařízení přezkoumání, a tudíž se k nim nepřihlíží. Z odůvodnění rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí proto musí být zřejmé, v čem správce daně spatřuje rozpor s právními předpisy, tedy jaká úvaha jej vedla (jak věc předběžně posoudil) k nařízení přezkoumání rozhodnutí.
32. Soud se tedy zabýval otázkou, zda v posuzovaném případě vada, která vedla k přezkumnému řízení, byla takové intenzity, aby mohla mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy.
33. Podle § 20 odst. 1 daňového řádu *Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně. Podle odst. 2 tohoto ustanovení Daňový subjekt má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně a při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku, a to i v případech, kdy přestal být daňovým subjektem.*
34. Podle § 239 daňového řádu *Přechodem daňové povinnosti se pro účely tohoto zákona rozumí přechod práv a povinností daňového subjektu.*
35. Podle § 239a odst. 1 daňového řádu *se pro účely správy daní na právní skutečnosti hledí tak, jako by zůstavitel žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti,*
podle odst. 2 *se daňovou povinností zůstavitele pro účely správy daní rozumí daňová povinnost vzniklá zůstaviteli do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti,*
podle odst. 3 *daňová povinnost zůstavitele přechází na jeho dědice rozhodnutím soudu o dědictví; dědic tak získává postavení daňového subjektu namísto zůstavitele,*
podle odst. 4 *pokud je dědiců více, přechází na ně společná daňová povinnost. Daňové dluhy z ní vzešlé hradí dědicové společně a nerozdílně v rozsahu podle občanského zákoníku. Společnou daňovou povinnost spravuje správce daně, který byl příslušný ke správě daňové povinnosti zůstavitele v den předcházející dni skončení řízení o pozůstalosti,*
podle odst. 5 *pro daňovou pohledávku, která vzniká v důsledku daňové povinnosti zůstavitele, neběží lhůta pro placení daně ode dne smrti zůstavitele do dne skončení řízení o pozůstalosti.*

36. Podle § 1675 zákona č. 89/2012 občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) *Dědic má právo vybradit si soupis pozůstalosti, uplatní-li je do jednoho měsíce ode dne, kdy ho soud o tomto právu vyrozuměl. Jsou-li pro to důležité důvody, soud lhůtu dědici prodlouží.*
37. Podle § 1693 odst. 1 občanského zákoníku *Dědicové si mohou před soudem v řízení o dědictví dohodnout, jaká bude výše jejich dědických podílů. Soud dohodu schválí, neodporuje-li zájmu osoby pod zvláštní ochranou.*
38. Podle § 1701 odst. 1 občanského zákoníku *„Dluhy zůstavitele přecházejí na dědice, ledaže zákon stanoví jinak.*
39. V posuzovaném případě vydalo Odvolací finanční ředitelství (nyní žalovaný pozn. soudu) rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí dne 25. 1. 2018 pod č. j. 4138/18/5100-31461-701836. Odvolací finanční ředitelství vyšlo ze správního spisu, z něhož zjistilo, že M. N., která podala dne 17. 2. 2015 přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, jehož součástí byla příloha č. 1 typu N, zemřela dne X. Usnesení o dědictví ze dne 3. 8. 2016, č. j. 34 D 2356/2015 – 268, kterým byla schválena dohoda dědiček P. M., J. B., a M. M. s tím, že J. B. nežádala z dědictví ničeho, bylo opraveno usnesením ze dne 11. 10. 2016, č. j. 34 D 2356/2015 – 286. Dohoda dědiček byla schválena bez výhrady soupisu. Správce daně vydal dne 26. 1. 2017 výzvu dle § 89 daňového řádu, kterou vyzval paní P. M. a M. M. k odstranění pochybností o správnosti a průkaznosti údajů uvedených v přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, neboť nesprávně byla připojena příloha č. 1 typu N, když se jednalo o směnnou smlouvu a bylo třeba připojit přílohu č. 1 typu J; nadto vzhledem k tomu, že směnná smlouva byla sjednána s hlavním městem Prahou, tedy územním samosprávným celkem, je nabývací hodnota určena dle § 22 odst. 1 zákonného opatření, podle něhož je nabývací hodnotou výlučně cena sjednaná, zatímco v přiznání byla nabývací hodnota určena ze srovnávací daňové hodnoty vypočtené z ceny zjištěné. Na základě těchto zjištění dospěl žalovaný k závěru, že výzva byla vydána v rozporu s právním předpisem, když jako příjemci rozhodnutí nebyli uvedeni a označeni všichni dědici uvedení v usnesení o dědictví ze dne 3. 8. 2016, č. j. 34 D 2356/2015 – 268 (dále též jen „usnesení o dědictví“) ve znění opravného usnesení ze dne 11. 10. 2016.
40. Soud se neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že pozůstalá J. B. dědictví odmítla. Dle občanského zákoníku lze v případě nezájmu o dědický podíl postupovat třemi způsoby. Potenciální dědic se může předem zříci dědického práva smlouvou se zůstavitelem dle § 1484. Druhým způsobem je odmítnutí dědictví dle § 1485 a třetím pak vzdání se dědictví ve prospěch jiného dědice podle § 1490. V prvních dvou případech se na dědice pohlíží, jako by dědictví nenabyl, tedy, jako by nebyl dědicem. V případě vzdání se dědictví se jedná o formu převodu dědického podílu na jiného dědice, která předpokládá, že původní dědic již dědický podíl nabyl. V případě pozůstalé J. B. však nemohlo dojít ani k jedné z těchto situací, a to z toho důvodu, že dědičky uzavřely před soudem dohodu o rozdělení pozůstalosti. V takovém případě nemůže nastat ani jedna ze shora uvedených situací, neboť v případě uzavření dohody se dědictví nelze vzdát či jej odmítnout. Zatímco odmítnutí dědictví představuje jednostranný právní úkon, v jehož důsledku dědic jakoby nikdy nedědil, tzn. jakoby mu dědické právo nikdy nevzniklo, tak dědická dohoda představuje vícestranný právní úkon, s nímž musí souhlasit všichni dědicové. Přestože v daném případě v rámci uzavření dědické dohody pozůstalá J. B. nežádala z dědictví ničeho, nelze na tento projev vůle nahlížet jako na vzdání se či odmítnutí dědictví. Takový jednostranný projev vůle by musel být (v případě odmítnutí dědictví ve lhůtě jednoho měsíce) učiněn

vůči soudu, který o něm vyhotoví protokol. K tomu však v případě J. B. nedošlo a všechny sestry se tak staly a jsou na základě dohody a usnesení soudu č. j. 34 D 2356/2015-268 dědičkami po zesnulé M. N. Nadto na straně 13 usnesení o dědictví je výslovně uvedeno, že „*Poz. dcery dědictví neodmítly[...]*“ Skutečnost, že dědička J. B. nežádala z dědictví ničeho, ji nezbavuje povinnosti společně a nerozdílně s ostatními pozůstalými zaplatit daň z nabytí nemovitosti, mimo jiné i z toho důvodu, že dědičky výslovně prohlásily, že neuplatňují výhradu soupisu pozůstalosti.

41. Soud tak činí dílčí závěr, že žalovaný postupoval správně, když rozhodnutím ze dne 25. 1. 2018, č. j. 4138/18/5100-31461-701836, nařídil přezkoumání rozhodnutí správce ze dne 26. 1. 2017, č. j. 295884/17/2001-70461-109855, kterým vyzval dědičky P. M. a M. M. k odstranění pochybností, a to z důvodu, že jako příjemci rozhodnutí nebyli uvedeni všichni dědici. Tímto postupem došlo k porušení ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření ve spojení s § 239a daňového řádu, když nebylo ze strany správce daně jednáno se všemi daňovými subjekty. Nařízení přezkumného řízení tak bylo důvodné a lhůta pro stanovení daně se ve smyslu § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu prodloužila o 1 rok, přičemž vzhledem ke shora uvedenému není podmínkou pro důvodnost nařízení přezkumného řízení, že by nemělo vliv na výši daně. Lhůta pro stanovení daně tak byla prodloužena do 2. 3. 2019.
42. K dalšímu prodloužení lhůty došlo v důsledku oznámení rozhodnutí ve věci dozorčího prostředku (přezkumného řízení) č. j. 416663/19/2001-70464-109855, které správce daně oznámil dědičkám dne 28. 1. 2019. Lhůta se tak ve smyslu ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu prodloužila o rok, tj. do 2. 3. 2020. V tomto období (dne 4. 4. 2019) vydal správce daně platební výměr č. j. 2264167/19/2001-70461-109855, který dne 8. 4. 2019 oznámil dědičkám. Daň tak byla stanovena dříve než marně uplynula lhůta pro její stanovení. Pro doplnění soud poznamenává, že lhůta pro stanovení daně byla prodloužena o další rok v důsledku oznámení rozhodnutí o stanovení daně (platebního výměru), a to dle ust. § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu. S ohledem na shora uvedené je druhý žalobní bod nedůvodný.
43. Následně se soud zabýval prvním žalobním bodem, v němž žalobkyně namítá, že daň byla stanovena v nesprávné výši a nesprávným způsobem.
44. Podle § 10 zákonného opatření *Základem daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj.*
45. Podle § 11 zákonného opatření *Nabývací hodnotou je*
 - a) *sjednaná cena,*
 - b) *srovnávací daňová hodnota,*
 - c) *zjištěná cena, nebo*
 - d) *zvláštní cena.*
46. Podle § 22 odst. 1 zákonného opatření *Sjednaná cena je výlučně nabývací hodnotou, jde-li o nabytí vlastnického práva k nemovité věci z majetku nebo do majetku územního samosprávného celku, dobrovolného svazku obcí nebo Regionální rady regionu soudržnosti.*
47. Podle § 13 odst. 1 zákonného opatření *Sjednanou cenou se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí rozumí úplata za nabytí vlastnického práva k nemovité věci.*

48. Podle § 12 odst. 3 písm. a) zákonného opatření *Nabývací hodnotou je zjištěná cena, není-li nabývací hodnotou sjednaná cena nebo srovnávací daňová hodnota,*
49. Podle § 4 odst. 1 zákonného opatření *Úplatou se rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které mají být nebo jsou poskytnuty za přijaté plnění.*
50. Podle § 4 odst. 2 zákonného opatření *Hodnota nepeněžního plnění se určí podle zákona upravujícího oceňování majetku.*
51. Ve Směnné smlouvě není výslovně zmíněna cena sjednaná. Rovněž v usnesení zastupitelstva hlavního města Prahy č. 41/133 ze dne 11. 9. 2014 nejsou ceny pozemků (dle směnné smlouvy) uvedeny a odsouhlaseny jako cena sjednaná. Vzhledem k tomu, že ani v jedné z těchto listin není výslovně uvedena sjednaná cena, je dle § 4 odst. 2 zákonného zmocnění nabývací hodnotou hodnota nepeněžního plnění určená podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů a podle prováděcího předpisu – oceňovací vyhlášky.
52. Ze shora uvedené právní úpravy plyne, že nabývací hodnotou v dané věci může být pouze cena zjištěná. Ostatně totéž tvrdí i žalobkyně s odkazem na judikaturu. Zbývá tak posoudit, zda byla zjištěná cena určena správně a zda z ní byla správně vypočítána daňová povinnost. Správce daně vycházel z ceny zjištěné již výše uvedeným znaleckým posudkem (č. 2666-003/2015), který zůstavitelka připojila ke svému daňovému přiznání a kterého se dovolávají též žalobkyně. Správce daně zjištěnou cenu pozemku p. č. XD v celkové výši 15 864 880 Kč, upravil na částku 5 288 293 Kč, která představuje 2/6 spoluvlastnického podílu zůstavitelky, poté ji snížil o uznatelný výdaj ve výši 1 667 Kč a zaokrouhlil na částku 5 286 700 Kč. Z takto zjištěné ceny byla při sazbě daně 4 % stanovena daň ve výši 211 468 Kč. Námitku žalobkyně, že správce daně pochybil, když daň vyčíslil na základě zjištěné ceny pozemku, který zůstavitelka nabyla, když měl vycházet ze zjištěné ceny pozemku, který zůstavitelka převáděla, soud považuje za nedůvodnou. Vzhledem ke skutečnosti, že ve Směnné smlouvě nebyla uvedena sjednaná cena, bylo nezbytné pro stanovení daňové povinnosti nejprve zjistit hodnotu plnění, které zůstavitelka přijala za zcizované pozemky. Podle ust. § 4 zákonného opatření se úplatou se rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které mají být nebo jsou poskytnuty za přijaté plnění. Dle Směnné smlouvy je protiplněním za pozemky původně vlastněné zůstavitelkou uveden pozemek p. č. 873/72. Jeho hodnota je tak určující pro stanovení výše úplaty za zcizované pozemky. Správce daně tak nepochybil, když daň vyčíslil na základě hodnoty pozemku, který zůstavitelka nabyla, neboť při absenci sjednané ceny byla právě hodnota tohoto pozemku, jako protiplnění, rozhodující pro cenu zjištěnou. Tento postup je plně v souladu s rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. Af 50/2017-48, kterého se dovolává žalobkyně. Z něj plyne, že při absenci ceny sjednané je třeba vycházet z ceny zjištěné., což bylo potvrzeno i Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 8. 10. 2019, č. j. 8 Afs 157/2018-38): „*Daňová povinnost tedy v projednávané věci může být žalobcům stanovena pouze za nabytí směňovaných pozemků, vycházejí ze zjištěné ceny coby nabývací hodnoty,*“.
53. Zjednodušeně lze uvést, že základem daně byla v daném případě nabývací hodnota (§ 10 zákonného opatření). Nabývací hodnotou je zjištěná cena (§ 11 písm. c), § 12 odst. 3 písm. a), § 22 odst. 1 zákonného opatření). Zjištěnou cenou je úplata – hodnota nepeněžního plnění, které bylo poskytnuto za přijaté plnění (§ 4 odst. 1 zákonného opatření). Přijatým plněním byly dle směnné smlouvy pozemky převáděné zůstavitelkou. Protiplněním byl pozemek p. č. XD, jehož hodnota byla určena posudkem ve výši 15 864 880 Kč. Tato

hodnota je úplatou za zůstavitelkou převedené pozemky, tj. zjištěnou cenou, tj. nabývací hodnotou, která je základem daně z nabytí nemovitostí. Správce daně tak nepochybil, pokud daň vyměřil z hodnoty pozemku, který zůstavitelka nabyla, neboť právě toto protiplnění určuje nabývací hodnotu, která je rozhodná pro základ daně z nabytí nemovitých věcí. Soud odkazuje na již uvedený rozsudek Krajského soudu v Ostravě, dle něhož v případě směny může být daňová povinnost stanovena pouze za nabytí směňovaných pozemků. I z čistě jazykového hlediska je daň vyměřována z nabývací hodnoty, nikoliv „převáděcí“, což je logické, když daňový subjekt má povinnost platit daň z nabytí nemovitých věcí. Určujícím pro základ daně tak musí být hodnota pozemku, který daňový subjekt získá, nikoliv pozbyde, není-li stanovena cena sjednaná. Znalecký posudek č. 2709-011/2017, kterým argumentuje žalobkyně, je tedy bezpředmětný, neboť tento oceňuje pozemky zůstavitelkou převáděné, nikoliv nabývané.

54. K samotné nabývací hodnotě určené posudkem soud konstatuje, že užití tohoto posudku se žalobkyně opakovaně domáhala v daňovém řízení a výpočet 2/6 podílu hodnoty pozemku snížený o uznatelný výdaj správce daně provedl zcela v souladu se zákonem. K námitce *nesprávného přepočtu posudku správcem daně* soud dodává, že tato není důvodná, neboť tato cena nebyla při výpočtu daně použita. Jakkoliv lze přisvědčit, že část platebního výměru věnující se přepočtu posudku je nadměrně rozsáhlá a poněkud matoucí, nepůsobí tato dílčí vada nezákonnost platebního výměru, neboť z jeho závěru (str. 10 – 12) vyplývá, že zjištěnou cenou, ze které byla vyměřena daň, byla částka 15 864 880 Kč, a v závěru výměru je předestřen výpočet daně. Žalovaný nadto v napadeném rozhodnutí uvedl totéž na str. 3 – 5 napadeného rozhodnutí. V souladu se zásadou, že prvostupňové a napadené rozhodnutí je třeba považovat za jeden celek tak soud uzavírá, že z rozhodnutí správních orgánů je zřejmé, jak došlo k výpočtu daně z nabytí nemovitých věcí a první žalobní bod je tedy taktéž nedůvodný.
55. Ze shora uvedených důvodů tak Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
56. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto 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). Případně-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 17. června 2022

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu