



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobce: **Mgr. J. K.**  
bytem XXX  
zastoupen EK Partners, s.r.o., daňovým poradcem  
se sídlem Senovážné náměstí 8, 110 00 Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2021, č. j. 21251/21/5100-31461-012952,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Stručné vymezení věci**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 25. 5. 2020, č. j. 4467920/20/2006-70462-106960, jímž bylo postupem dle § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“ nebo „DŘ“), zastaveno řízení ve

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

věci daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, zaevidovaného dne 8. 8. 2019 pod č. j. 6732196/19/2006-70462-106960 (dále jen „daňové přiznání“), a prvostupňové rozhodnutí potvrzeno.

2. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplynulo, že žalovaný potvrdil prvostupňové rozhodnutí správce daně, který ze Smlouvy o převodu vlastnictví ze dne 31. 10. 2017 (dále jen „Smlouva“), na základě níž nabyli žalobce s manželkou Bc. O. R., a Ing. D. Š. (dále jen „přejímající“) od Ing. J. K. (dále jen „předávající“), pozemky v k. ú. XXX a pozemek parc. č. XXX se stavbou bytového domu čp. p. XXX (dále jen „nemovitosti“), dovodil bez újatnosti transakce, spočívající v absenci protiplnění. Smlouva sice nebyla označena jako darovací, je v ní ale výslovně uvedeno, že se nemovitost převádí bezúplatně. Přejímající se ve Smlouvě zavázali ukládat na vkladní knížku částku 15 000 Kč měsíčně a zřídit předávajícímu k této vkladní knížce dispoziční právo, to však z předávajícího nečinilo majitele peněz na účtu, neboť bylo právo dispozice s účtem předávajícímu zřízeno pouze pro případy ve smlouvě taxativně uvedené, předávající byl povinen o čerpání peněžních prostředků přejímající informovat a ti jej museli schválit. Nadto bylo následně Dodatkem č. 1 ke Smlouvě upraveno, že účet bude zrušen a peněžní prostředky budou případně předávajícímu poskytnuty osobně v hotovosti, což se nestalo.
3. Podle správce daně a žalovaného tyto podmínky bránily předávajícímu peněžité prostředky převzít, či převzít je v budoucnu, nelze proto hovořit o újatě. Ani závazek přejímajících k provedení opravy a údržby nemovitosti neshledali újatou, neboť se přejímající ve smlouvě zavázali toliko zhodnocovat vlastní majetek. Ve svých zjištěních vyšly správní orgány také z usnesení Police ČR ze dne 14. 3. 2019, č. j. KRPA-125581-188/TČ-2018-000075, o zajištění výnosů z trestné činnosti dle § 79a trestního řádu (poznámka soudu – zákon č. 141/1961 Sb., trestní řád, dále jen „trestní řád“). Dále se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami, v nichž žalobce argumentoval stejně jako v podané žalobě, a uzavřel, že žalobce není osobou, které vznikla povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí, neboť nebyl naplněn základní znak daně z nabytí nemovitých věcí, a to újatnost daně transakce. Správce daně tak postupoval v souladu se zákonem, když zastavil řízení dle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, neboť v něm nelze pokračovat z důvodu, který stanoví zákon, tj. § 4 odst. 1 ve spojení s § 1 a 2 zákonného opatření. Na základě smlouvy nevznikl předmět daně z nabytí nemovitých věcí z titulu újatnosti, pro níž není daňový subjekt oprávněn podat daňové přiznání, jak zákon stanovuje v § 135 odst. 1 daňového řádu a § 32 zákonného opatření.

## II. Žaloba

4. Žalobce v žalobě popsal skutkový stav a namítal nezákonnost napadeného rozhodnutí pro nesprávné posouzení právní otázky, zda je daná smlouva smlouvou darovací (bezúplatnou) nebo újatnou.
5. K tomu *v první žalobní námitce* poukázal na pojem újata dle § 4 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabízení nemovitých věcí, ve znění novely zákonem č. 254/2016 Sb. (dále jen „zákon o trojdaně“), judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“), kterou označil, zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací o dani z převodu nemovitostí (dále též „zákon o trojdaně“), rozsudek Evropského soudního dvora (ESD) ve věci C-410/17, z něhož citoval, ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/1992

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též „zákon o DPH“) a důvodovou zprávu k zákonnému opatření.

6. Odmítl argumentaci žalovaného k § 2 odst. 1 zákona o DPH s tím, že toto zákonné ustanovení neřeší vymezení úplaty, ale předmět DPH, a oponoval, že poskytnutí plnění mezi stranami došlo, nemovitost byla převedena.
7. K úplatnosti smlouvy zásadně nesouhlasil s posouzením správních orgánů o její bez úplatnosti a namítal, že je tento závěr v příkrém rozporu se základními zásadami dle § 3 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „OZ“). Poukázal na znaky darovací smlouvy, výkladové pravidlo dle § 555 odst. 1 OZ a měl za irelevantní, zda se účastníci smlouvy v čl. 1. 4 smlouvy dohodli na bez úplatnosti převodu, když byl objektivní stav odlišný, neboť smlouva obsahuje protiplnění s tím, že obdobně upravuje § 8 odst. 3 daňového řádu. K tomu dále poukázal na judikaturu Nejvyššího soudu (poznámka soudu – nesprávně označil jako NSS), komentář k OZ Wolters Kluwer, a citoval z nich.
8. Považoval za zjevné, že došlo k převodu vlastnického práva k nemovitosti, závazek předávajícího je tedy zřejmý, je však nutné sledovat, zda ve smlouvě není jakýkoliv závazek přejímajících vůči předávajícími, jelikož by jakákoli forma majetkového protiplnění automaticky vylučovala klasifikovat smlouvu jako bezúplatnou. V tomto smyslu je třeba posoudit především čl. 1. 5 a čl. 1. 6 smlouvy, který stanovil povinnost strany přejímající vůči předávající ukládat každý měsíc 15 000 Kč na vkladní knížku, ke které bude mít předávající zřízeno dispoziční právo. Tato povinnost je závazkem, který podmiňuje převod vlastnického práva.
9. Za zcela chybný považoval výklad žalovaného, že *„sjednané plnění není přímo vázáno na převod nemovité věci a jedná se o závazky sjednané nad rámec vymezeného darování nemovitých věcí.“* Závazek přejímajících vůči předávajícímu je jednou z podmínek, na kterých se strany dohodly, a za kterých byly ochotny dojít ke konsenzu při uzavření smlouvy. Pokud by smlouva tuto podmínku neobsahovala, vůbec by nevznikla – bez závazku předávajícího by se přejímající nezavázali, a naopak.
10. Konstatoval, že se přejímající zavázali poskytnout předávajícímu majetkové protiplnění ve formě dispozičního práva ke vkladní knížce, ze které mohl předávající čerpat finanční prostředky. Považoval za zcela nerozhodné, zda předávající svého práva využil nebo ne, pokud daný závazek vznikl. Jednalo se zcela zřejmou formu majetkového protiplnění – úplatu dle § 4 odst. 1. zákonného opatření. Není zřejmé, v čem správní orgány spařují pochybnosti ohledně toho, zda protiplnění má či nemá charakter úplaty.
11. Podle žalobce tak žalovaný zjevně pochybil při výkladu právního jednání, jeho výklad je v rozporu se zásadami občanského práva. Žalobce připustil, že se jedná o případ specifický, nikoli o klasické protiplnění ve formě kupní ceny, ale nelze dojít k jinému závěru než, že je smlouva úplatná, jiný výklad nemůže obstát.
12. Ve druhé *žalobní námitce* žalobce tvrdil, že za formu úplaty lze považovat i závazek přejímajících k finančnímu závazku ve formě rekonstrukce nemovitosti, který na sebe přejímající převzali s tím, že tento závazek činí několik milionů korun. Připustil, že fakticky by tento závazek byl plněn až po převodu vlastnického práva, klíčové ale je, že tato povinnost vznikla ještě před převodem. Závazek vycházel z požadavku předávajícího na

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zachování rodinného majetku. Není tak rozhodné, že předávající plnění přímo neobdržel, jeho vůle směřovala k tomu, aby přejímající vynaložili za převod vlastnického práva finanční částku na rekonstrukci nemovitosti. Opět se tak jednalo o vzájemný závazek, kdy na sebe jednotlivé povinnosti navazovaly a jedna bez druhé by nevznikly.

13. V závěru žaloby shrnul, že Smlouva ze své podstaty nemůže být bez úplatnou, takový závěr by byl ve zjevném rozporu se vzájemnými právy a povinnostmi stran, z nichž je zřejmé, že obě strany měly vůči sobě vzájemný závazek, což darovací smlouva z povahy věci vylučuje. Po úvahách o povaze smlouvy uzavřel, že se jedná o smlouvu smlouvou inominátní dle § 1746 odst. 2 OZ. Posouzení žalobce je jediné možné, neboť respektuje zásady soukromého práva.
14. Poukázal na stanovisko Ústavu státu a práva AV ČR, v. v. i., z něž jednoznačně vyplývá, že Smlouva zakládá majetkové plnění a protiplnění, tedy ji nelze po právní stránce hodnotit jako darovací. V této souvislosti zmínil odpověď na otázku 3. Na podporu svých závěrů odkázal na podání ke katastrálnímu úřadu, v nichž měl předávající uvést, že smlouva není jen obohacením přejímajících, ale její trvání záleží na splnění podmínky do tří let dům opravit, a pokud by to nebylo splněno, že vlastnictví přejde na Českou republiku.
15. Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

### III. Vyjádření žalovaného

16. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný zdůraznil, že jsou žalobní body doslovným přepisem odvolacích námitek, setrval na svých závěrech a uváděl obdobně, jako v odůvodnění svého rozhodnutí.
17. Žalovaný žádal, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

### IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

18. Soud o věci jednal postupem podle § 51 odst. 1 s.ř. s. bez nařízení ústního jednání, neboť účastníci takový postup soudu akceptovali. Žalobce důkazy nenavrhol, soud o nich proto nerozhodoval. Pro úplnost soud uvádí, že přílohy, které žalobce připojil k žalobě, předložil již k podanému odvolání a žalovaný na ně v odůvodnění svého rozhodnutí reagoval a vypořádal se s nimi. Soud proto vyšel při přezkumu zákonnosti žalovaného rozhodnutí z obsahu spisového materiálu, který si od žalovaného vyžádal.
19. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ov době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 věta první s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
20. Ze správního spisu vplynuly následující pro věc podstatné skutečnosti:
21. Ze smlouvy značené jako *Smlouva o převodu nemovitostí* soud zjistil, že podle bodu 1.4 předávající ze svého výlučného vlastnictví převádí nemovitosti *bezúplatně*. V bodu 1.5 se přejímající zavazují ukládat každý měsíc peněžní prostředky ve výši 15 000 Kč na vkladní

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

knížku u České spořitelny, a. s., a dle okolností navýšit tuto částku tak, aby odpovídala hodnotě těchto peněžních prostředků ke dni uzavření smlouvy, a dále se zavazují k této vkladní knížce zřídit převádějícímu kompletní dispoziční práva, avšak pouze pro případy uvedené v bodu 1.6. Podle tohoto bodu Smlouvy může převádějící peněžní prostředky nárazově či trvale užít v pouze v případě nenadálých poplatků, zvýšení cen běžného zboží denní potřeby, zvýšení domovních poplatků včetně nájmu, měn starobního a zdravotního pojištění, měnových reforem, změn důchodů, náhlých zdravotních změn a následků a vysokých nákladů na léčení a léky. Dle bodu 1.7 mají být přejímající v případě výše uvedených důvodů a příčin předávajícím detailně informováni, a to v souvislosti s jeho dosavadními možnostmi. V bodu 2.5 Smlouvy se přejímající zavázali do 3 let provést opravu domu a úpravu pozemků v souladu s právními předpisy. Dle bodu 2.7 se přejímající zavazují zajistit plynulé financování nákladů a výdajů spojených s opravami a údržbou domu. V bodě 2.8 se přejímající zavazují neprodat dům do doby ukončení jeho kolaudace, přičemž je zde dále uvedeno, že nebudou-li přejímající plnit své povinnosti ani do dvou let, ztratí vlastnictví k nemovitosti ve prospěch ČR. V bodu 5.2. Smlouvy je uvedeno, že pokud nebudou přejímající plnit své povinnosti dle článku 1. 5, nad což je propiskou dopsáno číslo článku 2.5, bude to znamenat ztrátu vlastnictví k nemovitosti ve prospěch ČR.

22. Smlouva je opatřena úředně ověřenými podpisy stran a datována ke dni 31. 10. 2017. Vklad práva ze Smlouvy byl povolen rozhodnutím katastrálního úřadu dne 14. 2. 2018, s právními účinky ke dni 8. 1. 2018, na základě listiny „*Smlouva o bezúplatném převodu ze dne 31. 10. 2017*“.
23. Dodatkem č. 1 ke smlouvě o převodu vlastnictví (dále jen „*Dodatek*“) byl zrušen čl. 1.5 smlouvy. Článek 1.6 byl změněn tak, že přejímající jsou povinni spořit částku 15.000,- Kč měsíčně v místě dle vlastního uvážení a v případě výzvy předávajícího mu požadovanou částku až do celkové výše naspořených prostředků naspořených ode dne podpisu smlouvy, tj. 31. 7. 2018, bez zbytečného odkladu osobně v hotovosti předat v místě trvalého bydliště předávajícího. Předávající může dle čl. 1. 6. smlouvy peněžní prostředky použít mimo jiné pro případy nenadálých poplatků, zvýšení cen běžného zboží denní potřeby, zvýšení domovních poplatků včetně nájmu, měn starobního a zdravotního pojištění, měnových reforem, změn důchodů, náhlých zdravotních změn a následků a vysokých nákladů na léčení a léky, nebo jiných závažných situací dle svého uvážení. Dodatek č. 1 byl podepsán předávajícím dne 5. 9. 2018 a přejímajícími dne 28. 8. 2018. Podpisy smluvních stran nejsou na dodatku č. 1 úředně ověřeny.
24. Dne 8. 8. 2019 žalobce podal u správce daně přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, v němž uvedl, že společně s Bc. O. R. nabyl do společného jmění manželů vlastnictví nemovité věci za sjednanou cenu 205 200 Kč, přičemž základ daně tvoří částka 2 806 788 Kč a daň ve výši 4 % ze základu daně činí 112 272 Kč. Konstatoval, že ke změně vlastnictví došlo ke dni 8. 1. 2018 na základě Smlouvy, vklad práva do KN byl proveden dne 14. 2. 2018. K podání žalobce připojil vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí ve věci sp. zn. V-1118/2018-101, kopii smlouvy o převodu vlastnictví včetně ověření – legalizace, znalecký posudek o zjištěné ceně nemovitostí ve výši 9 848 380,- Kč, právní stanovisko JUDr. Ch. Ch., úmrtnostní tabulku v časové řadě pro rok 2017- ČSÚ a kopii dodatku č. 1. Společně s daňovým přiznáním byl předložen výpočet ceny sjednané (15 000 Kč x 12 měsíců x 3 roky = 540 000 Kč, ve výši nabytého podílu 38%. V průvodním dopisu bylo odkázáno na výše zmíněné právní posouzení smlouvy JUDr Ch. Ch. s tím, že

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

nelze smlouvu považovat za darovací s ohledem na povinnost ukládat měsíčně na vkladní knížku 15 000 Kč a současně nabyté nemovitosti zrekonstruovat, jedná se o smlouvu inominátní a úplatnou dle § 1746 odst. 2 OZ. Žalobce v daňovém přiznání zvolil pro určení srovnávací daňové hodnoty z nabytí ve výši 4% ze základu daně, kterým po porovnání sjednané ceny (205 200 Kč) a srovnávací daňové hodnoty (75% zjištěné ceny) uvedl vyšší údaj, tedy zaokrouhlil srovnávací daňovou hodnotu na 2 806 800 Kč, tedy vyčíslil daň z nabytí ve výši 112 272 Kč.

25. Součástí spisového materiálu je dále sdělení správce daně ze dne 18. 9. 2019. Z něj vyplynulo, že po zahájení řízení z LV č. XXX v k. ú. XXX zjistil, že v části D jsou uvedeny další listiny, a to oznámení soudu sp. zn. 18 C 266/2018 ze dne 7. 12. 2018, dále Usnesení Policie ČR o zajištění věci čj. KRPA-125581-235/TČ-2018-000075 ze dne 14. 3. 2019, a vyrozumění o právní moci tohoto usnesení, v důsledku čehož není postaveno na jisto, zda prodej nemovitostí bude soudem schválen, a proto správce daně nebude pokračovat v daňovém řízení do doby, než bude ukončeno soudní řízení v této záležitosti.
26. Součástí spisového materiálu je také usnesení Policie ČR o zajištění věci dle § 79a odst. 1 trestního řádu ze dne 14. 3. 2019, čj. KRPA-125581-188/TČ-2018-000075 (dále též „Usnesení“). Z něj vyplynulo, že bylo podáno trestní oznámení pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby a pro podezření ze spáchání zvláště závažného zločinu podvodu a byly zahájeny úkony trestního řízení. Podle Usnesení se žalobce se společně s D. Š. vloudili do přízně seniora Ing. J. K. (převádějícího), pod záminkou pomoci s opravou obytného domu v k. ú. XXX s následnou možností darování v jejich prospěch. Následně odvezli poškozeného do notářské kanceláře, kde mu dali k podpisu Smlouvu o převodu vlastnictví, přičemž převádějící smlouvu podepsal v domněnání, že obsahuje podmínku převedení daru na obdarované až po opravě nemovitosti, a to v minimálně tříletém období, tak jak se v průběhu návštěv vzájemně dohodli, kdy předávající takto opravoval návrhy smluv, které mu žalobce a Ing. Š. v průběhu návštěv předkládali. Podle Policie se přejímající zavázali ukládat peněžní prostředky v české měně, a to 15 000 Kč měsíčně na vkladní knížku u České spořitelny, a.s., přičemž v bodě 1. 6 a 1.7 jsou taxativně uvedeny podmínky, za kterých má teprve být zřízeno kompletní dispoziční právo pro převádějícího, přičemž převádějící za takových podmínek ve skutečnosti s těmito prostředky nemohl nijak nakládat, tj. že uvolnění finančních prostředků podléhalo schválení přejímajících, avšak doposud žádné finanční prostředky ve prospěch předávajícího uvolněny nebyly. Žalobce na vkladní knížku vkládal peněžní prostředky v období od 30. 8. 2017 do 30. 7. 2018, za tu dobu bylo uspořeno 138.200,- Kč, avšak následně vkladní knížku zrušil, přičemž peněžní prostředky předávajícímu neposkytnul.
27. Z odůvodnění Usnesení dále vyplynulo, že jako svědci byli slyšeni J. K. (převádějící) a jeho manželka (zemřelá den po úmrtí převádějícího), za přítomnosti soudce OS pro Prahu 8, přičemž z jejich výslechu vyplynuly skutečnosti uvedené v popisu skutku. Dále jsou v Usnesení citovány závěry soudního znalce z oboru zdravotnictví, odvětví psychiatrie k vyšetření duševního stavu převádějícího MUDr. P. K., z nichž vyplynulo, že den 31. 10. 2017 trpěl předávající závažnou a nikoliv jen přechodnou duševní poruchou, demencí, která je následkem poškození mozku. V důsledku čehož nebyl schopen právních úkonů, neboť pacient v takovém stavu není z chorobných důvodů schopen skutečných, svobodných a vážných právních aktů.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

28. Z Usnesení dále vyplývá, že u OS pro Prahu 6 byla podána žaloba na určení vlastnictví (smlouva sepsána v roce 2017, návrh na vklad na katastr nemovitostí byl podán v lednu 2018, převodce měl ustanoveného opatrovníka a pro podání žaloby byl ustanoven zmocněnec, převodce v únoru 2019 zemřel). Soudní řízení sp. zn. 18 C 266/2018 u OS pro Prahu 6 nebylo ukončeno, dne 17. 8. 2020 byl podán opravný prostředek, dne 10. 2. 2021 byl podán další opravný prostředek, který je od 27. 4. 2021 předmětem řízení u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 14 Co 147/2021. Poznámka spornosti je v katastru nemovitostí zaznamenána pod sp. zn. Z-40937/2018-101 na základě oznámení OS pro Prahu 6 ze dne 7. 12. 2018, zápis proveden dne 31. 12. 2018 s právními účinky ke dni 7. 12. 2018.
29. Podstatou sporu je posouzení, zda správce daně (a žalovaný, který jeho rozhodnutí aproboval), právem zastavil řízení dle § 106 odst. 1 písm. e) ve spojení s § 135 odst. 1 daňového řádu o daňovém přiznání žalobce na daň z nabytí dle § 32 odst. 1 zákonného opatření, či nikoli, resp. posouzení (bez)úplatnosti smlouvy ve smyslu ust. § 4 odst. 1 zákonného opatření.
30. Soud při posouzení vyšel z následující právní úpravy:
31. Podle čl. II odst. 1 zákona č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Podle čl. II. Přejícného ustanovení zákona č. 264/2019 Sb. Se pro daňové povinnosti u daně z nabytí nemovitých věcí, jakož i práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, použije zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb. ve znění účinném do 31. 10. 2019. S ohledem na žalobcem tvrzený stav, tj. na možný vznik daňové povinnosti 8. 1. 2018, by lhůta pro podání daňového přiznání uplynula před 31. březnem 2020, proto se použije zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném do 31. 10. 2019.
32. Dle § 2 odst. 1 zákonného opatření je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je pozemkem, stavbou nebo jednotkou nacházejícími se na území České republiky a spoluvlastnickým podílem na nemovité věci uvedené v písmenech a) nebo b).
33. Dle § 4 odst. 1 zákonného opatření se úplatou rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které mají být nebo jsou poskytnuty za přijaté plnění.
34. Dle § 135 odst. 1 daňového řádu řádné daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván.
35. Dle § 32 odst. 1 zákonného opatření daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad a) vlastnického práva k nemovité věci, b) práva stavby nebo změny spočívající v prodloužení doby, na kterou je toto právo zřízeno, nebo c) správy svěřenského fondu.
36. Dle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže nelze v řízení pokračovat z důvodů, které stanoví zákon.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

37. Dle § 10 odst. 1 písm. n) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu (dále jen „ZDP“) ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, jsou zejména bezúplatný příjem,
38. Soud o věci uvážil takto:
39. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, sp. zn. 7 Afs 126/2005, je *„rozhodujícím kritériem nepochybně poskytnutí úplaty, za níž je třeba považovat veškerá finanční plnění dohodnutá mezi převodcem a nabyvatelem sjednaná ke dni převodu vlastnického práva k nemovitosti, jakož i veškerá protiplnění, která nemusí být nutně vyjádřena v penězích“*. Z následné judikatury Nejvyššího správního soudu lze dovodit „test úplatnosti“, vyjádřený v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2016, č. j. 7 Afs 31/2016 – 28, a ze dne 18. 8. 2017, č. j. 7 Afs 32/2016 – 37, podle nějž je při posouzení úplatnosti či bez úplatnosti převodu rozhodující otázka protiplnění, resp. poskytnuté protihodnoty. V případě bezúplatného převodu neobdrží převádějící za převáděný majetek žádnou protihodnotu, v důsledku čehož dojde výlučně ke zmenšení jeho majetku, a to právě o hodnotu majetku převedeného, neboť v této souvislosti nedojde k jakémukoliv jinému zvětšení majetku převádějícího v žádné jiné formě. Hodnota převáděné nemovitosti přitom nemusí odpovídat hodnotě poskytnuté úplaty (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. července 2015, č. j. 4 Afs 103/2015 – 46, bod 23).
40. K občanskoprávní argumentaci žalobce soud uvádí, že úplata jistě může spočívat v relativním majetkovém právu na poskytnutí renty či zabezpečení pro určité životní situace. Nelze pominout, že k takovému závěru došel již Nejvyšší soud ČSR, který za úplatnou shledal smlouvu, jíž se jedna ze smluvních stran *„též zavázala na srážku z kupní ceny zaplatiti k příkazu prodávajících do jednoho roku po smrti prodávajících spolužalované (...) 40 000 Kč a spolužalovanému (...) 10 000 Kč a vystrojiti prodávajícím v případě úmrtí slušný, jejich stavu odpovídající pohřeb celkovou částkou 8 000 Kč, a že podle odstavce VII tržové smlouvy žalovaná (...) bude pro ten případ, že by se (...) vzdali dobrovolně jim vyhrazeného doživotního práva užívacího k jedné polovině postoupených nemovitostí, povinna poskytovat oběma neb jednomu každému z nich kromě doživotní služebnosti bytu s potřebným světlem a topivem doživotní měsíční rentu 600 Kč a v případě stáří neb nemoci řádné ošetření“*, neboť *„ve smlouvě není stanoveno, že se tato plnění mají dítí výhradně z nemovitostí smlouvou postoupených a podle jejich postačitelnosti, nýbrž jde o osobní, z celého jejího jmění vymahatelný závazek žalované (...), převzatý jako vzájemné plnění za postoupenou nemovitost, a nelze proto vůči ní mluvit o bezúplatném jednání. Rozhodujícím v tom směru jest jen obsah smlouvy (...)*“ (Cit. NS ČSR Rv I 703/35, Vážný 15831, ASPI ID: JUD266933CZ). Zároveň však nelze pominout, že sféra daňového práva a práva občanského či obchodního sice netvoří zcela oddělené právní sféry, avšak není vyloučeno, že tatáž skutečnost může být pohledem jednoho odvětví práva podstatnou a pohledem odvětví druhého nerozhodnou, a obě odvětví tak mohou věc posuzovat odlišně, či dokonce nezávisle na sobě (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2011, č. j. 9 Afs 81/2010 – 180).
41. Je tedy nezbytné mít na paměti, že daňové právo provádí autonomní klasifikaci daňověprávních účinků soukromoprávních jednání vycházející v zásadě z ekonomické logiky. Na posouzení charakteru převodu nemovitosti z pohledu daňového práva pak nemůže právní forma uskutečněného převodu, například zdali tento byl učiněn na základě určitého typu typizovaného kontraktu dle OZ) ničeho změnit, neboť zdanění realizovaných

převodů nemovitostí daní z převodu nemovitostí, resp. daní darovací, není odvislé od právní formy (smluvního typu – titulu) převodu, ale právě od jeho ekonomických okolností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 8. 2017, č. j. 7 Afs 32/2016 – 37, bod 22).

42. S ohledem na shora uvedené soud přistoupil k vypořádání žalobních bodů.
43. Mezi účastníky nebylo sporu o tom, že při posouzení smlouvy je třeba vyjít jejího obsahu a upřednostnit její obsah před formou. Ze skutkového stavu se podává, že smlouva byla uzavřena písemně, proto je třeba vyjít z ust. § 1765 OZ, podle kterého „*není-li smlouva uzavřena slovy, musí být z okolností zřejmá vůle stran ujednat její náležitosti; přitom se přihlédne nejen k chování stran, ale i k vydaným ceníkům, veřejným nabídkám a jiným dokladům*“. Je skutečností, že smlouva byl nazvána „*Smlouva o převodu vlastnictví*“ (tedy nikoli jako darovací), v bodu 1. 4 smlouvy se však uvádí „*Předávající touto smlouvou převádí bezúplatně ze svého vlastnictví.*“, tedy se jedná o projev vůle stran, který je třeba respektovat, předat a převzít předmět převodu. Nadto je slovo „*bezúplatně*“ zvýrazněno. Soud tak přisvědčuje žalovanému, že se jedná o zdůraznění významu uzavřeného smluvního závazku (str. 9 žalovaného rozhodnutí). Daňové orgány přitom uvážily i další smluvní ujednání (nejen) o finančním plnění s podmínkami čerpání (čl. 1. 5), o nepeněžitém plnění v podobě rekonstrukce nemovitosti (čl. 2. 5), znalecký posudek z oboru zdravotnictví, odvětví psychiatrie (usnesení Policie str. 5), tedy věk a zdravotní stav předávajícího, vyjádření předávajícího v dopise katastrálnímu úřadu ve věci sp. zn. V-78589/2017-101, zahájené podáním návrhu na vklad listiny „smlouva darovací“ (původní smlouva, řízení o vkladu zastaveno), návrh na vklad do katastru nemovitostí ve věci sp. zn. V-1118/2018-101 (vklad práva proveden), který byl opětovně účastníky řízení postaven na listině „smlouva darovací“, tedy, že všichni účastníci včetně žalobce byli srozuměni s tím, že nabývací titul je „smlouva darovací“. Vyhodnocení takto zjištěného skutkového stavu správními orgány je uvedeno v odůvodnění rozhodnutí.
44. Soud nevěšel na námitku *prvního žalobního bodu*, v němž žalobce tvrdil úplatnost smlouvy dle § 4 zákonného opatření ve formě závazku přejímajících k ukládání peněžních prostředků ve výši 15 000 Kč měsíčně pod dobu 3 let na vkladní knížku - ve smlouvě specifikovaný účet u České spořitelny a. s., ke které se zavazují zřídit předávajícímu kompletní dispoziční práva. Soud plně přisvědčuje posouzení správce daně a žalovaného, že dispoziční právo k účtu (vkladní knížce) nečiní z disponenta majitele peněz na účtu, neboť ty nadále náleží majiteli účtu. K tomu je třeba zdůraznit, že právo dispozice předávajícího s účtem (vkladní knížkou) bylo smlouvou omezeno, neboť bylo čl. 1. 6 smlouvy zřízeno pro taxativně uvedené případy, které lze shrnout pod „*nenadále*“ situace, ovšem bez bližší specifikace např. ukazatelem procentního zvýšení cen běžného zboží denní potřeby, domovních poplatků včetně nájmu, změn starobního a zdravotního pojištění apod. Podle čl. 1. 7 přitom museli být přejímající o takových „*nenadálých*“ situacích *detailně* informováni. Z toho je zřejmé, že taková ujednání bránila předávajícímu bez dalšího tyto finanční prostředky (žalobcem tvrzenou úplatu) převzít (i v budoucnu) a nakládat s nimi. Uvedené je tak v rozporu s § 4 odst. 1 zákonného opatření, podle kterého se *úplatou rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžního plnění, které mají být nebo jsou poskytnuty za přijaté plnění* (zvýraznění doplnil soud).
45. O tom, že vůlí stran smlouvy nebylo považovat tyto peněžní prostředky za úplatu ve smyslu § 4 zákonného opatření a nebylo vázáno na převod nemovitostí, svědčí i Dodatek, uzavřený

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

po vkladu vlastnického práva ve prospěch přejímajících u katastru nemovitostí, kterým bylo dispoziční právo k účtu (vkladní knížce) předávajícímu zrušeno (zrušen čl. 1. 5 smlouvy). Z obsahu Dodatku dále vyplývá, že se strany dohodly na změně čl. 1. 6 smlouvy v tom smyslu, že přejímající budou nadále 15 000 Kč měsíčně spořit v místě dle vlastního uvážení a v případě výzvy předávajícího mu požadovanou částku, nasporenou ode dne podpisu smlouvy osobně v hotovosti v místě jeho trvalého bydliště předat. Důvody k čerpání byly nově vymezeny obdobně obecným způsobem jako ve smlouvě, avšak demonstrativně. Dané protiplnění tak bylo jednak podmíněno splněním podmínek, které jednak nemusely nastat (bod 1. 6. smlouvy a bod 1. 2 dodatku č. 1), a jednak se nejednalo o protiplnění, které bylo předávajícímu skutečně poskytnuto.

46. Nelze přehlédnout, že se ve spisovém materiálu nachází Dodatek ve špatně čitelné kopii a bez úředního ověření podpisů stran, přičemž jej správci daně do DS zaslal žalobce spolu dalšími dokumenty dne 8. 8. 2019, po smrti předávajícího dne 27. 2. 2019 (Usnesení str. 1). Správce daně proto nemohl tuto skutečnost ověřit.
47. Nadto z Usnesení, že se na smlouvou zřízeném účtu nacházela částka 138 200 Kč, která se však do dispozice předávajícího nikdy nedostala, neboť byl účet zrušen a ani část nebyla předávajícímu poskytnuta. Žalobce proti těmto zjištěním v daňovém řízení ničeho konkrétního neuvedl, netvrdil ani nedoložil, že by (nějaké) peněžní prostředky předávajícímu poskytl, nestalo se tak ani v podané žalobě. O tom, že správce daně může využít podklady z trestního spisu, svědčí rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. srpna 2020, č. j. 10 Afs 43/2020 – 35, kde se uvádí „*jakkoli správce daně může využít podklady z trestního spisu a inspirovat se názorem Policie ČR a státního zástupce v související trestní kauze, tyto podklady nejsou pro něj závazné. Jedná se totiž o mezitímní zjištění a závěry, které trestní soud může, ale také nemusí potvrdit*“. V projednávané věci je z odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů zřejmé, že zjištění Policie měla pro ně podpůrný charakter, neboť z usnesení Policie vzaly v úvahu zjištění, která sloužila k posouzení skutkového stavu vyplývajícího z jiných dokladů, tedy pouze pro „dokreslení“.
48. Lze tak ve shodě se žalovaným uzavřít, že ze smluvního ujednání v čl. 1. 5 není zcela zřejmé, že by se mělo jednat o protiplnění za nabytí nemovitostí, ale že se za daných okolností spíše mělo jednat o osobní závazek k plnění ze strany přejímající za předem stanovených podmínek, k jehož realizaci ale nedošlo. Ve smluvním ujednání o poskytnutí peněžních prostředků ve prospěch předávajícího ani soud neshledal úmysl přejímajících sjednané ujednání naplnit. Aby smluvní ujednání dle čl. 1. 5 bylo úplatou dle § 4 zákonného opatření, musela by se úplata dostat do sféry předávajícího, ať již bezprostředně nebo v budoucnu, jak správně podotkl žalovaný ve vyjádření k žalobě. Tomu ostatně odpovídají i shora již zmíněné závěry žalobcem namítaného rozsudku NSS ze dne 27. 7. 2006, č. j. 7 Afs 126/2005-75. V podrobnostech soud odkazuje na odůvodnění žalovaného (zejména bod 17 na str. 6 žalovaného rozhodnutí), kde se žalovaný k obdobné odvolací námitce výstižně a celistvě vyjádřil.
49. Žalobní námitka není důvodná.
50. Důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí se nestal ani *druhý žalobní bod*, v němž žalobce tvrdil úplatnost Smlouvy formou nepeněžitého plnění, spočívající v opravě/úpravě, resp. rekonstrukci nemovitosti. Soud při posouzení vyšel zejména ze

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

smluvního ujednání v bodu 2.5 Smlouvy, podle kterého se přejímající zavázali provést do 3 let opravu domu i úpravu pozemků tak, aby vše vyhovovalo předpisům stavebního práva a i orgánům památkové péče. Podle stanoviska soudu takové ujednání nelze považovat za nepeněžní formu úplaty, neboť je z něj zřejmé, že se jím přejímající zavázali provádět opravu nemovitosti za stavu, kdy budou vlastníky nemovitosti. Závazek přejímajících se tak dotýká pouze a jenom jejich majetkové sféry, kdy se sice zavázali vynaložit na opravy/úpravy náklady, ovšem v důsledku toho dojde ke zhodnocení jejich vlastního majetku. Takový závazek nemá dopad do majetkové sféry převádějícího, neboť rekonstrukcí domu po převedení vlastnického práva se jeho majetek nijak nezvětší, a nedojde ani k úspoře, spočívající v tom, že by ušetřil na výdaji, který by jinak ze svého majetku činil. Jinak řečeno, takový závazek do budoucna (až po převodu vlastnického práva) není protiplněním, neboť předávajícímu zánikem jeho vlastnictví k nemovitosti nevznikl žádný peněžní nebo nepeněžní majetkový prospěch (závazek trvá po dobu, kdy vlastníkem nemovitostí jsou již přejímající), ten vznikl pouze přejímajícím. Soud přisvědčuje stanovisku žalovaného k obdobné odvolací námitce žalobce, v němž žalovaný příležitostně uvedl, že majetkový prospěch vzniká na základě právního jednání, kterým poplatník získá majetkovou hodnotu tak, že se jeho majetek zvýší nebo zůstane stejný, protože „ušetří“ (nemusí zaplatit). Majetkový prospěch, včetně příjmu z titulu darování, dědění a majetková práva, je zahrnut do bezúplatných příjmů, které podléhají dani podle zákona o daních z příjmů (bod 22 na str. 8 žalovaného rozhodnutí).

51. Žalobní námitka není důvodná.
52. K oběma žalobcem tvrzeným formám úplatnosti soud opětovně ve shodě se žalovaným dodává, že bez ohledu na to, zda se jedná o peněžité nebo nepeněžité protiplnění za převod nemovitostí, nesmí smluvní ujednání odporovat smyslu a účelu zákona. Ve smyslu shora zmíněného ust. § 4 zákonného opatření může jít o úplatu pouze, byla-li nebo má být poskytnuta v souvislosti s předmětem převodu (bod 22 na str. 8 žalovaného rozhodnutí).
53. Pokud žalobce poukazoval na rozsudek SDEU ve věci C-410/17 A Oy soud k tomu uvádí, že SDEU posuzoval skutkově odlišný případ, který na projednávanou věc nedopadá. Naproti tomu soud v této souvislosti považuje za nosný poukaz žalovaného na vymezení předmětu daně dle § 2 odst. 1 ZDPH, z něhož vyplývá, že rozhodující je objektivní povaha transakce (musí jednat o fyzické dodání zboží nebo služby), nikoli její výsledek, účel nebo úmysl jednajících stran. Také z porovnání úpravy ZDPH (§4) a zákonného opatření (§ 4 odst. 1) je patrné, že měl zákonodárce na mysli skutečné „poskytnutí“ úplaty za „přijaté“ plnění.
54. K opakujícím se námitkám stran povahy smlouvy soud znovu poukazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jako celku, z něhož jednoznačně vyplývá posouzení smlouvy daňovými orgány upřednostněním obsahu před formou. V podrobnostech soud dále odkazuje na výstižnou argumentaci žalovaného k obdobnému odvolacímu bodu na str. 9 žalovaného rozhodnutí, resp. bod 24. Zákonnost posouzení této odvolací námitky žalovaným nemohly zvrátit ani odkazy žalobce na rozsudky Nejvyššího soudu. Soud považuje za příležitostně citaci žalovaného ve vyjádření k žalobě z rozsudku ze dne 30. 9. 2009, sp. zn. 29 Cdo 4023/2007, kde se uvádí „*při darování dárce poskytuje obdarovanému určitý majetkový prospěch, aniž by za to obdržel přiměřený majetkový ekvivalent*“, neboť tak tomu bylo i v projednávané věci. Převodce totiž reálně od přebírajících žádný majetkový

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

ekvivalent za převod nemovitostí neobdržel. S ohledem na obsah Smlouvy, Dodatku a další zjištění skutkového stavu soud plně přisvědčuje závěru žalovaného, že se jednalo o převod bezúplatný (darování) dle § 2055 a násl. OZ.

55. Bez vlivu na závěr o zákonnosti žalovaného rozhodnutí je i žalobcem namítané Stanovisko Ústavu státu a práva AV ČR a vyjádření převádějíci strany smlouvy. I na tomto místě nelze než vejít na podrobnou argumentaci žalovaného v bodech 25 a 26 žalovaného rozhodnutí, na níž soud odkazuje, neboť by jen opakoval to, co žalovaný vyjádřil v odůvodnění svého rozhodnutí. Ve shodě s ním zejména poukazuje na jeho skutková zjištění z vyjádření převádějíciho ve spojení s informací KÚ o plombě v řízení sp. zn. V – 78589/2017-101 a z návrhu na vklad práva do KN v řízení sp. zn. V – 1118/2018 – 101., s jejichž posouzením se soud ztotožňuje. Stejně jako žalovaný ani soud neshledal ve shora zmíněném Stanovisku, že by jeho zpracovatel měl při jeho vyhotovení k dispozici danou Smlouvu a Dodatek, jakož i skutečnost, že jsou závěry ve Stanovisku uvedené obecné povahy a samotným zpracovatelem předkládány jako nezávazné.
56. Lze tak uzavřít, že správce daně a žalovaný, který jeho rozhodnutí aproboval, posoudili věc v souladu se zákonem, když dospěli k závěru, že je třeba řízení o daňovém přiznání žalobce k dani z nabytí nemovitých věcí zastavit podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, neboť v něm nelze pokračovat z důvodů dle § 4 odst. 1 ve spojení s § 1 a 2 zákonného opatření. Tedy proto, že nedošlo ke vzniku předmětu daně z nabytí nemovitých věcí z titulu úplatnosti, pročez není žalobce oprávněn takové daňové přiznání podat ve smyslu § 135 odst. 1 DŘ a § 32 zákonného opatření.

#### V. Závěr a náklady řízení

57. Soud z výše uvedených důvodů žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
58. Výrok o nákladech řízení je dán ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci procesně úspěšný, žalovanému, který měl ve sporu úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Praha 28. února 2023

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.