



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Jiřího Derfla a Mgr. Vojtěcha Salamánka ve věci

žalobkyně: **R. B.**, narozena X
bytem X
zastoupena Mgr. Michalem Hanzlíkem, advokátem
sídlem Milevská 2094/3, 140 00 Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 4. 2024, č. j. 10779/24/5200-10422-709827,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Finanční úřad pro Ústecký kraj, Územní pracoviště v Litvínově, (dále jen „finanční úřad“) dodatečným platebním výměrem ze dne 11. 1. 2023, č. j. 37341/23/2508-50522-506043, doměřil žalobkyni daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2017 ve výši 15 534 450 Kč a stanovil penále dle § 251 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) ve výši 3 106 890 Kč.
2. Na základě odvolání žalobkyně byl rozhodnutím žalovaného ze dne 8. 4. 2024, č. j. 10779/24/5200-10422-709827 (dále jen „napadené rozhodnutí“), dodatečný platební

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

výměr změněn a doměřená daň snížena na částku 8 229 450 Kč a penále sníženo na částku 1 645 890 Kč. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení napadeného rozhodnutí i dodatečného platebního výměru.

Žaloba

3. Žalobkyně předaslala, že dne 28. 1. 2016 bezúplatně nabyla od Ing. V. R., nar. X, bytem X, akcie společnosti PROJECT FIRST a. s., IČO: 01519867 (dále jen „Společnost“), konkrétně 20 ks akcií na jméno v listinné podobě o jmenovité hodnotě 100 000 Kč každá, a to na základě darovací smlouvy ze dne 28. 1. 2016. Rozhodnutím jediného akcionáře (žalobkyně) při výkonu působnosti valné hromady Společnosti ze dne 10. 11. 2017 byl zvýšen základní kapitál Společnosti o částku 48 700 000 Kč, na základě čehož byl vydán 1 ks kmenové akcie v listinné podobě o jmenovité hodnotě 48 700 000 Kč. Shora specifikované akcie ve svém souhrnu představují 100 % základního kapitálu Společnosti. Žalobkyně dne 12. 12. 2017 uskutečnila prodej akcií na jméno v listinné podobě představujících 100 % základního kapitálu Společnosti, a to za cenu 109 000 000 Kč. Příjem z tohoto prodeje byl zahrnut v daňovém přiznání jako ostatní příjem dle § 10 odst. 1 písm. b) bod 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“).
4. Žalobkyně uplatnila dle § 10 odst. 4 ZDP jako výdaj vynaložený na dosažení předmětného příjmu hodnotu bezúplatně nabytých akcií ve výši 113 971 000 Kč, stanovenou znaleckým posudkem ev. č. 101-1266-2017, vypracovaným znalcem Ing. Lubošem Markem dne 13. 11. 2017 (dále jen „Posudek 1“), přičemž znalec určil hodnotu vlastního jmění Společnosti ke dni darování akcií Společnosti, tedy ke dni 28. 1. 2016. Žalobkyně konstatovala, že dle finančního úřadu byla nabývací cena bezúplatně nabytých akcií v hodnotě 113 971 000 Kč stanovena v rozporu s § 10 odst. 5 ZDP, neboť dle názoru finančního úřadu měla být výdajem cena určená dle § 20 odst. 1 písm. a) zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o oceňování majetku“) ke dni nabytí, dle kterého se cenné papíry – akcie, jenž nejsou obchodovány na evropském regulovaném trhu ani na zahraničním trhu obdobném regulovanému trhu a cenné papíry, které nebyly přijaty k obchodování na těchto trzích, oceňují podílem, v jehož čitateli je vlastní jmění akciové společnosti podle účetní závěrky za předchozí účetní období, pokud není prokázána jiná hodnota vlastního jmění, a ve jmenovateli počet vydaných akcií převedený na shodnou emisní hodnotu.
5. K dalšímu vývoji situace žalobkyně uvedla, že finanční úřad odmítl uznat výdaj stanovený Posudkem 1, kterým žalobkyně prokazovala jinou hodnotu vlastního jmění Společnosti oproti hodnotě vlastního jmění vyplývající z účetní závěrky za předchozí účetní období. Žalobkyně proto zadala zpracování dalšího znaleckého posudku za účelem revize Posudku 1. Znalecký ústav APOGEO Esteem, a. s., zpracoval revizní znalecký posudek ze dne 29. 12. 2020, č. 1844-151-2020 (dále jen „Posudek 2“). Závěrem Posudku 2 je znalecké zjištění hodnoty Společnosti ke dni 28. 1. 2016 ve výši 115 295 000 Kč. Dle žalobkyně však finanční úřad odmítl i závěry Posudku 2.
6. Dle žalobkyně rovněž žalovaný odmítl oba znalecké posudky s odůvodněním, že stanovují tržní hodnotu akcií Společnosti, a nikoli jinou hodnotu vlastního jmění v souladu s § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku. Žalobkyně na toto reagovala předložením dodatku k Posudku 2, kdy předmětem dodatku je stanovení tržní hodnoty 1 ks kmenové akcie Společnosti, a to pro účely daňového řízení. V tomto dodatku je mj. uvedeno, že byla stanovena hodnota předmětu ocenění, tj. tržní hodnota 1 ks kmenové akcie Společnosti k

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

datu ocenění dle Standardu 1 IVS 2005 a IVS 2011, a že se jedná tedy o tržní hodnotu ve smyslu ceny obvyklé.

7. Dle žalobkyně žalovaný v rámci odvolacího řízení připustil, že hodnotu vlastního jmění lze prokázat jiným způsobem, mj. i znaleckým posudkem. Žalobkyně proto navrhla zpracování dalšího znaleckého posudku, neboť považovala za zcela evidentní, že hodnota vlastního jmění byla k rozhodnému dni podstatně jiná než hodnota určená banálním dělením dvou čísel vyplývajících z neaktuálních účetních položek. Žalovaný však dle žalobkyně setrval na závěru, že za prokázanou jinou hodnotu vlastního jmění Společnosti považuje v daném případě hodnotu vlastního jmění z mimořádné účetní závěrky k datu 28. 1. 2016 ve výši 3 259 000 Kč, a že tato hodnota vlastního jmění je v souladu se zákonem o oceňování majetku. Na tomto závěru dle žalobkyně setrval žalovaný i přes to, že mu bylo známo, že ke dni ocenění byl de facto jediným relevantním majetkem Společnosti pozemek parc. č. st. XA, jehož součástí je stavba č. p. XB, vše v k. ú. X, obec X, zapsáno na LV č. XC vedeném u Katastrálního úřadu pro Jihočeský kraj, Katastrální pracoviště X (dále jen „předmětná nemovitost“).
8. Žalobkyně namítla, že s ohledem na vývoj/růst cen nemovitostí bylo aktivum Společnosti představující především předmětnou nemovitost k datu bezúplatného nabytí akcií vyšší než jeho hodnota zjiitelná z řádné účetní závěrky za účetní období roku 2015 či mimořádné účetní závěrky k datu 28. 1. 2016. Zvýšená hodnota předmětné nemovitosti se dle žalobkyně v řádné ani mimořádné závěrce nemohla projevit, neboť podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“) není u této kategorie účetní jednotky ani u tohoto typu majetku přípustné přecenění majetku reálnou, a tedy skutečnou, hodnotou.
9. Žalobkyně zdůraznila, že již v rámci řízení před finančním úřadem upozorňovala na skutečnost, že během 3 let od porizení dlouhodobého majetku došlo k podstatnému zvýšení ceny předmětné nemovitosti, a tedy došlo i k podstatnému zvýšení hodnoty akcií Společnosti, a hodnota vlastního jmění Společnosti tak byla v době bezúplatného převodu Společnosti mnohonásobně vyšší, než bylo patrné z hodnoty účetní závěrky.
10. Dle žalobkyně žalovaný v napadeném rozhodnutí argumentoval, že účetní hodnota vyjádřením čisté hodnoty posuzované společností je ukazatelem jejího finančního zdraví, protože zohledňuje jak složky majetku, tak závazky, tedy mj. i cizí zdroje krytí. Dále žalovaný dle žalobkyně argumentoval, že tržní hodnota představuje výši ceny akcie k určitému datu, dále představuje současný ziskový potenciál akcie, a že v tržní hodnotě je zohledněna historie a vývoj dané společnosti.
11. S popsanou argumentací žalovaného žalobkyně nesouhlasila. Poukázala na definici tržní hodnoty v § 2 odst. 4 zákona o oceňování majetku. Dále žalobkyně citovala pasáže z důvodové zprávy k zákonu o oceňování majetku, že „objektivní ocenění majetku je nejenom fiskálním zájmem státu, ale i základním principem daňové spravedlnosti vůči plátcům daně“ a že „v ekonomice procházející rozsáhlými transformačními změnami je nutné založit systém, který umožní administrativně stanovené ceny, ať už na bázi nákladů či výnosů, k úrovni tržních cen postupně přibližovat“.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

12. Dle žalobkyně v situaci, kdy vlastní jmění Společnosti je představováno jediným relevantním majetkem Společnosti v podobě předmětné nemovitosti, jejíž hodnota by měla vycházet z reálných cen v místě a čase obvyklých, je postaveno najisto, že určení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti bude prokazatelně vycházet z tržní ceny předmětné nemovitosti. Takto stanovená cena se dle žalobkyně bude zásadním způsobem lišit od ceny předmětné nemovitosti zachycené v účetnictví na straně aktiv a ovlivní výslednou hodnotu vlastního jmění Společnosti. Žalobkyně připomněla, že navrhovala v rámci odvolacího řízení, aby byl vypracován nový znalecký posudek na cenu předmětných akcií, který bude vycházet z reálné ceny majetku k datu bezúplatného nabytí akcií, tedy k datu 28. 1. 2016, a vyhoví tak požadavku zákona o oceňování majetku na prokázání jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti. Žalovaný však dle žalobkyně tomuto návrhu nevyhověl i přes jeho prokazatelnou vědomost o zcela zjevné jiné hodnotě vlastního jmění Společnosti, jež je odlišná od hodnoty vlastního jmění vyplývající z mimořádné účetní závěrky k datu 28. 1. 2016.
13. Dále žalobkyně upozornila, že zákonem č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, došlo k novelizaci § 10 ZDP a k datu 1. 1. 2025 vstupuje v účinnost nové znění § 10 odst. 9 ZDP, kdy vzhledem k zavedení limitu pro osvobození příjmů, který bude dopadat i na cenné papíry, které byly nabyty před nabytím účinnosti tohoto zákona, se umožňuje poplatníkovi jako výdaj uplatnit jinou částku, než kterou by uplatnil podle odstavce § 10 odst. 5 ZDP. V případech, kdy se jedná o příjem podle § 10 odst. 1 písm. b) bodu 2 ZDP plynoucí z prodeje cenných papírů nabytých před účinností tohoto zákona a zároveň se jedná o příjem, který je od daně částečně osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. q) ZDP, může dle žalobkyně poplatník jako výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení tohoto příjmu uplatnit namísto výdajů podle § 10 odst. 5 ZDP (tj. nabývací ceny akcie nebo kmenového listu nebo pořizovací ceny ostatních cenných papírů a výdajů souvisejících s uskutečněním úplatného převodu, jakož i výdajů v podobě plateb za obchodování na trhu s cennými papíry při pořízení cenných papírů) tržní hodnotu tohoto cenného papíru, která je určena podle zákona o oceňování majetku, přičemž tržní hodnotou se tedy dle žalobkyně v tomto případě rozumí tržní hodnota ve smyslu § 2 odst. 4 zákona o oceňování majetku. Tímto zákonem dle žalobkyně zákonodárce připustil i možnost stanovení tržní hodnoty cenných papírů, byť pro specifický případ.
14. Dle žalobkyně bylo žalovaným učiněné odmítnutí návrhu na provedení nového znaleckého posudku na stanovení jiné hodnoty vlastního jmění představující reálnou, a tedy tržní, hodnotu předmětných nemovitostí, v rozporu s § 2 daňového řádu, neboť tím žalovaný odmítl přihlédnout k prokazatelně jiné hodnotě vlastního jmění Společnosti a doměřil dodatečně daň, která tak nebyla stanovena ve správné výši.
15. Žalobkyně dále poukázala na skutečnost, že zákon o oceňování majetku kromě definice tržní ceny obsahuje i definici obvyklé ceny v § 2 odst. 2 s tím, že obvyklá cena vyjadřuje hodnotu majetku. Hodnota v daném případě je dle žalobkyně relevantně definována tak, že „ekonomická hodnota představuje maximální částku, kterou je ekonomický aktér schopen nebo ochoten zaplatit za zboží či službu. Bývá zaměňována s tržní hodnotou, což je minimální částka, kterou spotřebitel zaplatí za službu nebo zboží. Ekonomická hodnota proto může být vyšší než tržní cena“ (žalobkyní citovaná definice ekonomické hodnoty nepředstavuje zákonnou definici, pozn. soudu). Dle žalobkyně, pokud je tržní cena minimem ekonomické hodnoty, znamená to, že zjištění tržní ceny představuje zjištění výše minimálního uznatelného výdaje. Tedy pokud oba znalecké posudky obsahují zjištění tržní ceny akcií, znamená to, že

teoreticky určená obvyklá cena by vyjadřovala vyšší uznatelný výdaj. Žalobkyně má proto za absurdní, pokud je trestána doměřením daně za využití nižšího výdaje z důvodu přepjatého formalismu v situaci, kdy zjištění jiné hodnoty vlastního jmění je dovozováno různými výklady v době, kdy žádný zákon termín „vlastní jmění“ ani nedefinuje.

16. Dále žalobkyně poukázala na § 19 odst. 1 zákona o oceňování majetku, z něhož vyvozuje, že v případě akcií obchodovaných na regulovaném trhu je hlavním ukazatelem cena uvedená na trhu, která vyjadřuje tržní cenu takových cenných papírů. Žalovaný však dle žalobkyně upřednostňuje výklad, který tržní cenu ignoruje z čistě formálních důvodů. Žalobkyně je tak diskriminována toliko pro místo, na kterém své akcie prodala, když je sice prodala na trhu, ale nikoliv regulovaném. Regulace přitom dle žalobkyně vyjadřuje určení procedurálních podmínek prodeje, nikoliv podmínky pro stanovení tržní ceny. Tu určuje sám trh.
17. Žalobkyně dále konstatovala, že v bodě 10 odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že na základě jeho dožádání provedl Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště v Českém Krumlově, výslech svědka pana R. M., který pro žalobkyni prováděl zprostředkovatelskou činnost při prodeji akcií. K uvedenému žalobkyně namítla, že zmíněná informace o výslechu svědka je sice správná (zprostředkovatel, který je realitním makléřem, skutečně zprostředkoval prodej akcií), ale vytržená z nezbytného kontextu. Zprostředkovatel totiž dle žalobkyně ve své výpovědi uvedl, že se domníval, že bylo jeho úkolem zprostředkovat prodej předmětné nemovitosti, a jako takovou že ji nabízel. Skutečnost, že uspěl při zprostředkování prodeje akcií, přestože explicitně zprostředkoval prodej předmětné nemovitosti (a svůj omyl zjistil až při sjednávání smluvní dokumentace), dle žalobkyně jasně prokazuje, že hodnota vlastního jmění odpovídala ceně předmětné nemovitosti, a tedy k rozhodnému dni odpovídala ceně akcií, neboť Společnost žádným jiným významným majetkem nebo jinými majetkovými právy nedisponovala ani ke dni darování, ani ke dni prodeje akcií.

Vyjádření žalovaného k žalobě

18. Žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí s tím, že se žalobní námitky obsahově z větší části kryjí s odvolacími námitkami.
19. K žalobní námitce odmítnutí znaleckých posudků žalovaný uvedl, že přes předložení dvou znaleckých posudků včetně dodatku neunesla žalobkyně důkazní břemeno, které na ní v rámci daňového řízení leží, jelikož jimi nedošlo k prokázání jiné hodnoty vlastního jmění ve smyslu § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku. Dle žalovaného předložené znalecké posudky neměly požadovanou kvalitu v souladu s § 28 odst. 1 zákona č. 254/2019 Sb., o znalcích, znaleckých kancelářích a znaleckých ústavech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o znalcích“), když z výpočtů ve znaleckých posudcích je patrná snaha o maximalizaci hodnoty, a jejich přezkoumatelnost je, vzhledem k opírání odhadu výkonnosti o polohu nemovitých věcí a plánované otevření luxusního hotelu, a to bez jakéhokoli doložení skutečného zahájení rekonstrukce, minimální.
20. K žalobní námitce, že určení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti by mělo vycházet z tržní ceny předmětné nemovitosti, jež byla jediným významným majetkem žalobkyně, žalovaný uvedl, že tržní cenu předmětné nemovitosti nelze ztotožňovat či považovat za výchozí pro určení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti, přičemž žalobkyně ani nijak neprokázala tržní hodnotu předmětné nemovitosti, když byla znaleckými posudky

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

vyčíslena tržní hodnota akcií, nikoli tržní hodnota předmětné nemovitosti ani jiná hodnota vlastního jmění Společnosti.

21. Dle žalovaného žalobkyně neprokázala, že výdaje tvrzené v daňovém přiznání byly uplatněny v souladu s § 10 ZDP, jako též neprokázala, že dílčí základ daně dle § 10 ZDP byl stanoven správně. Žalobkyně v žalobě nevznesla žádnou konkrétní argumentaci, jež by její tvrzení o opaku prokázala. Jistě tímto argumentem nemůže dle žalovaného být odmítnutí ocenění dle znaleckých posudků, ani argument nesprávného způsobu prokázání hodnoty vlastního jmění, nesprávného vymezení pojmu „vlastní jmění“ či diskriminace majitelů cenných papírů neobchodovaných na regulovaném trhu. Současně dle žalovaného nelze přisvědčit ani tvrzení o nezákonnosti odmítnutí provedení nového znaleckého posudku.

Replika žalobkyně

22. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že termín „jmění“ není ve vztahu ke korporacím v platném právním řádu definován. Dle žalobkyně se jedná o terminologický artefakt pocházející z minulého století, který byl použit v zákoně o oceňování majetku s účinností od 1. 1. 1998, tedy v době, kdy termín „jmění“ byl spojen s aplikací zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „obchodní zákoník“) a souvisejícími (dnes již zrušenými) právními předpisy. Dle žalobkyně § 6 odst. 2 obchodního zákoníku stanovil, že *„jměním podnikatele, který je právnickou osobou, je soubor jeho veškerého majetku a závazků“*. Judikatorně byl dle žalobkyně termín „jmění“ vyložen v rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 7. 2. 2001, sp. zn. 26 Cdo 483/2000, v tom smyslu, že podíl na majetku právnické osoby je třeba chápat jako podíl na tom, co tvoří její majetek. Žalobkyně připomněla, že Společnost měla jediný majetek, kterým byly předmětné nemovitosti, a Společnost nevytvářela prakticky žádné závazky z podnikatelské činnosti.
23. Z výkladu § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku dle žalobkyně jednoznačně vyplývá priorita zjištění jiné hodnoty jmění před aplikací vzorce obsahujícího nominální hodnoty, které nemohou reflektovat relevantní obvyklou cenu.
24. Žalobkyně zdůraznila, že v daňovém řízení prokázala hodnotu vlastního jmění Společnosti k datu ocenění Posudkem 1, když tento posudek zjevně reflektoval obvyklou i tržní cenu jmění Společnosti, které bylo tvořeno výhradně předmětnou nemovitostí.
25. Daňové orgány dle žalobkyně provedly pouze zjištění administrativní ceny, která z logiky věci nemůže odpovídat ceně obvyklé. Dle § 2 odst. 7 zákona o oceňování majetku totiž platí, že cena určená podle tohoto zákona jinak než obvyklá cena, mimořádná cena nebo tržní hodnota, je cena zjištěná. Dle žalobkyně daňové orgány odmítly prioritu zjištění jiné hodnoty jmění, a to zjevně z důvodů, že aplikace nominálních hodnot je ve vztahu k posouzení zákonnosti platebního výměru pro daňové orgány výhodnější. Pak ale dle žalobkyně nelze hovořit o dobré správě, pokud daňové orgány odmítají zjistit splnění zákonného předpokladu pro vyměření daně, přestože existují přinejmenším důvodné pochybnosti o zákonnosti jejich postupu.

Posouzení věci soudem

26. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem výslovně souhlasili.

27. Ani soud nepovažoval za nutné nařídít ve věci jednání, neboť žalobkyně v žalobě označené důkazy jsou součástí správního spisu a skutkový stav věci je mezi stranami nesporný a odpovídá obsahu předloženého správního spisu.
28. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
29. Soud po zvážení skutkových a právních okolností případu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
30. Zásadním předmětem sporu mezi účastníky je otázka, jakým způsobem má být v rámci zdanění příjmu z prodeje akcií oceněn výdaj na pořízení akcií, když se jedná o akcie nabyté prodávajícím bezúplatně (konkrétně na základě darovací smlouvy).
31. Dle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP se ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9 ZDP, rozumí mimo jiné příjmy z převodu cenného papíru.
32. Dle § 10 odst. 4 ZDP *„základem daně (dílčím základem daně) je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmu uvedeným v odstavci 1 vyšší než příjem, k rozdílu se nepřihlíží“*.
33. Dle § 10 odst. 5 ZDP *„u příjmů podle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP je výdajem cena, za kterou poplatník věc prokazatelně nabyl, a jde-li o věc nabytou bezúplatně, cena určená podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku ke dni nabytí“*.
34. Zvláštním právním předpisem o oceňování majetku, předvídaným posledně citovaným ustanovením, je dle soudu právě zákon o oceňování majetku. Obecné zásady pro určení ceny jsou uvedeny v § 2 tohoto zákona. Podle § 2 odst. 1 zákona o oceňování majetku *„majetek a služba se oceňují obvyklou cenou, pokud tento zákon nestanoví jiný způsob oceňování“*. Podle odst. 3 téhož ustanovení *„cena určená podle tohoto zákona jinak než obvyklá cena nebo mimořádná cena, je cena zjištěná“*.
35. Podle § 2 odst. 5 zákona o oceňování majetku *„jiným způsobem oceňování stanoveným tímto zákonem nebo na jeho základě je*
- a) nákladový způsob, který vychází z nákladů, které by bylo nutno vynaložit na pořízení předmětu ocenění v místě ocenění a podle jeho stavu ke dni ocenění,*
- b) výnosový způsob, který vychází z výnosu z předmětu ocenění skutečně dosahovaného nebo z výnosu, který lze z předmětu ocenění za daných podmínek obvykle získat, a z kapitalizace tohoto výnosu (úrokové míry),*

c) *porovnávací způsob, který vychází z porovnání předmětu ocenění se stejným nebo obdobným předmětem a cenou sjednanou při jeho prodeji; je jím též ocenění věci odvozením z ceny jiné funkčně související věci,*

d) *oceňování podle jmenovité hodnoty, které vychází z částky, na kterou předmět ocenění zní nebo která je jinak zřejmá,*

e) *oceňování podle účetní hodnoty, které vychází ze způsobů oceňování stanovených na základě předpisů o účetnictví,*

f) *oceňování podle kurzové hodnoty, které vychází z ceny předmětu ocenění zaznamenané ve stanoveném období na trhu,*

g) *oceňování sjednanou cenou, kterou je cena předmětu ocenění sjednaná při jeho prodeji, popřípadě cena odvozená ze sjednaných cen“.*

36. Podle § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku se akcie, které nejsou obchodovány na evropském regulovaném trhu ani na zahraničním trhu obdobně regulovanému trhu, a akcie, které nebyly přijaty k obchodování na těchto trzích, oceňují „*podílem, v jehož čitateli je vlastní jmění akciové společnosti podle účetní závěrky za předchozí účetní období, pokud není prokázána jiná hodnota vlastního jmění, a ve jmenovateli počet vydaných akcií převedený na shodnou emisní hodnotu*“.
37. Jádrem sporu mezi účastníky je otázka, co je tzv. jinou hodnotou vlastního jmění Společnosti ve smyslu výše citovaného § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku a jakým způsobem lze tuto jinou hodnotu vlastního jmění prokázat. Žalovaný k této otázce v bodě 45 odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že „*cena obvyklá podle ZOM [zákon o oceňování majetku, pozn. soudu] se použije v případech, kdy jiné právní předpisy odkazují na právní předpis upravující oceňování majetku cenou obvyklou, tzn., že je výslovně uveden požadavek na cenu obvyklou. Pokud se jiný právní předpis odkazuje pouze obecně na právní předpis upravující oceňování majetku, obvyklá cena se použije pouze pro majetek, pro který ZOM nestanoví jiný způsob oceňování. V případě cenných papírů stanoví ZOM jiný způsob oceňování, konkrétně v hlavě čtvrté, tj. § 19 a § 20, a to právě cenou zjištěnou*“. Soud s citovaným názorem žalovaného souhlasí a dodává, že v posuzované věci, kdy se jednalo o akcie, které nebyly obchodovány na regulovaném trhu, stanoví zákon o oceňování majetku v § 20 pro určení hodnoty vlastního jmění akciové společnosti použití oceňování podle účetní hodnoty, které vychází ze způsobů oceňování stanovených na základě předpisů o účetnictví ve smyslu § 2 odst. 5 písm. e) zákona o oceňování majetku, kdy je třeba vycházet z údajů v účetní závěrce za předchozí účetní období.
38. Soud souhlasí se žalobkyní potud, že v případě prokázání jiné hodnoty vlastního jmění, se tato jiná hodnota uplatní přednostně před oceněním dle účetní závěrky za předchozí účetní období. Dle názoru soudu zmíněné ustanovení § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku umožněním použití jiné hodnoty vlastního jmění míří na situace, kdy hodnota vlastního jmění uvedená v účetní závěrce za předchozí účetní období nemusí být aktuální, protože od konce předchozího účetního období do rozhodného dne, ke kterému se provádí ocenění (v posuzované věci den nabytí akcií žalobkyní na základě darovací smlouvy) může dojít k významným změnám výše vlastního jmění, jež z pochopitelných důvodů nemohly být zohledněny v předchozí účetní závěrce. Za takové situace lze prokazovat jinou hodnotu vlastního jmění mimořádnou účetní závěrkou k rozhodnému dni, případně též znaleckým posudkem. I při ocenění provedeném znaleckým posudkem je ovšem třeba mít na paměti,

že určení jiné hodnoty vlastního jmění má vycházet z oceňování podle účetní hodnoty. Ocenění provedené znaleckým posudkem může mít význam v situacích, kdy s ohledem na nedostatečné podklady či jiné obtíže jsou problémy se sestavením účetní závěrky či její průkazností. Dle přesvědčení soudu umožnění prokazování jiné hodnoty vlastního jmění nesměruje k tomu, že by místo účetní hodnoty vlastního jmění měla být zkoumána obvyklá či tržní hodnota jmění určité společnosti či jednotlivých cenných papírů. Pokud by měla být zkoumána obvyklá či tržní hodnota jmění společnosti nebo provedeno oceňování jiným způsobem než podle účetní hodnoty, lze předpokládat, že by zákon o oceňování majetku v § 20 odst. 1 písm. a) použití obvyklé či tržní ceny, případně jiného způsobu oceňování, výslovně zakotvil pro ocenění cenných papírů, když jinak koncepce zmíněného ustanovení směřuje k určení zjištěné, a nikoli obvyklé či tržní, ceny cenných papírů.

39. Na tomto místě soud podotýká, pokud jde o použitou terminologii ohledně pojmů „vlastní jmění“, případně „vlastní kapitál“, že souhlasí s body 72 a 73 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se této problematice žalovaný věnoval. Vzhledem k tomu, že k terminologii použité v napadeném rozhodnutí nezazněly ze strany žalobkyně v žalobě žádné námítky, soud jen ve stručnosti uvádí, že v § 495 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) se ve vztahu k fyzickým i právnickým osobám uvádí, že *„souhrn všeho, co osobě patří, tvoří její majetek. Jmění osoby tvoří souhrn jejího majetku a jejích dluhů“*. Žalovaný správně upozornil, že pojem „vlastní jmění“ není v právní úpravě definován, nicméně je běžně užíván v jednotlivých právních předpisech pro oblast účetnictví a má shodný význam jako pojem „vlastní kapitál“. V podrobnostech soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
40. Již výše soud uvedl, že určení jiné hodnoty vlastního jmění lze provést namísto účetní závěrky znaleckým posudkem. Žalovaný se proto správně v napadeném rozhodnutí zabýval tím, zda znalecké posudky předložené žalobkyní prokazují jinou hodnotu vlastního jmění Společnosti ve smyslu § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku. Žalovaný v bodě 47 odůvodnění napadeného rozhodnutí upozornil, že pojem „tržní hodnota“ byl zaveden do zákona o oceňování majetku až novelizací účinnou ode dne 1. 1. 2021, zatímco k datu ocenění vlastního jmění Společnosti či hodnoty akcií znaleckými posudky používal zákon o oceňování majetku pouze cenu obvyklou, mimořádnou a zjištěnou. Žalovaný dále v bodě 48 odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že se s ohledem na nesprávné použití pojmů ve znaleckých posudcích zabýval ověřením možnosti, že by doložené znalecké posudky mohly obsahovat postupy v souladu se zákonem o oceňování majetku. V bodech 50 až 54 odůvodnění napadeného rozhodnutí pak žalovaný rozebíral finanční situaci Společnosti, vývoj jejích zisků a ztrát v období před dnem ocenění (28. 1. 2016) a posuzoval vlastní obsah předložených znaleckých posudků. Žalovaný konstatoval, že *„základem výpočtů jsou tržby z pronájmu prostor pobočky České spořitelny (tedy zejména kanceláře) a z těchto tržeb je v Dodatku ve výsledku v podstatě predikován odhad tržeb z provozu luxusního hotelu. Jsou zde tak spojovány logicky zcela nesouvisející tržní odvětví a takovéto navázání tržeb provozu hotelu na tržby za pronájem kanceláří lze samo o sobě považovat za zcela neprokazatelné“*. Dále žalovaný nepovažoval za prokazatelný odhad výkonnosti společnosti v letech 2018 a následujících, přičemž podotkl, že ještě v letech 2023 a 2024 nebyla budova provozována jako hotel. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí uvedl, že pokud *„má být ocenění provedeno k datu 28. 1. 2016 a k tomuto okamžiku je objekt pronajímán jako pobočka banky, k tomuto okamžiku tedy zcela jistě hodnota vlastního kapitálu nemůže být odvozována od odhadu tržeb kompletně zrekonstruovaného (a snad plně obsazeného) luxusního hotelu. Pro účely určení hodnoty vlastního jmění tak tento přístup odvolací orgán považuje za zcela chybný se závěrem, že*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

takto vypracovaný znalecký posudek neprokázal jinou hodnotu vlastního jmění společnosti k datu ocenění. Za situace, kdy je objekt využíván nějakým způsobem a změny jsou teprve plánovány, nelze pro tento účel k takovýmto neurčitým výhledům přiblížit“.

41. Soud konstatuje, že se ztotožňuje s názory žalovaného prezentovanými v napadeném rozhodnutí stran nepoužitelnosti předložených znaleckých posudků. Dle soudu všechny žalobkyní předložené znalecké posudky směřovaly k určení tržní hodnoty vlastního jmění Společnosti, případně jednotlivých akcií, a to výnosovou metodou zohledňující předpokládané budoucí tržby a zisky z provozu hotelu. Použitím výnosové metody došlo v jednotlivých znaleckých posudcích de facto k oceňování výnosovým způsobem, který představuje jiný způsob ocenění ve smyslu § 2 odst. 5 písm. b) zákona o oceňování majetku. Již výše však soud dovodil, že určení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti by mělo vycházet z účetních hodnot [§ 2 odst. 5 písm. e) zákona o oceňování majetku]. Pokud by zjištění jiné hodnoty vlastního jmění mělo vycházet z ocenění provedeného výnosovým způsobem, musel by takový způsob ocenění být zakotven v § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku, jak plyne z § 2 odst. 1 věty první téhož zákona.
42. Navíc je soud ve shodě se žalovaným, že ocenění provedené žalobkyní předloženými znaleckými posudky není v souladu se zákonem o oceňování majetku dále i z důvodu rozporu s § 2 odst. 5 písm. b) zmíněného zákona, dle kterého výnosový způsob ocenění *„vychází z výnosu z předmětu ocenění skutečně dosahovaného nebo z výnosu, který lze z předmětu ocenění za daných podmínek obvykle získat, a z kapitalizace tohoto výnosu (úrokové míry)“*. Citované ustanovení zjevně směřuje ke zjištění ceny výnosovým způsobem dle výnosu vyplývajícího zejména z minulosti a současnosti, zatímco předložené znalecké posudky vychází zejména z potenciálního výnosu dosahovaného v budoucnosti.
43. Soud shledal, že ačkoli žalovaný se poměrně obsáhle věnoval v napadeném rozhodnutí rozboru předložených znaleckých posudků a jejich nepoužitelnosti (soudem jen stručně reprodukováno výše), tak v žalobě nejsou uvedeny žádné konkrétní žalobní námitky, jež by směřovaly proti uvedeným závěrům žalovaného. Za této situace nepovažoval soud za potřebné podrobněji analyzovat předložené znalecké posudky, když se ztotožňuje s názorem žalovaného, že předložené znalecké posudky neprokázaly jinou hodnotu vlastního jmění Společnosti.
44. K žalobní námitce, že žalovaný postupoval v rozporu s § 2 daňového řádu, neboť daň nebyla stanovena ve správné výši, protože žalovaný odmítl provedení nového znaleckého posudku na stanovení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti představující tržní hodnotu předmětné nemovitosti, soud uvádí, že v žalobkyní zmiňovaném § 2 daňového řádu jsou definovány pojmy používané v daňovém řádu, což se nedotýká správnosti stanovené daňové povinnosti. Argumentace žalobkyně zřejmě směřovala k tomu, že postup žalovaného byl v rozporu s § 1 odst. 2 daňového řádu, dle kterého *„správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady“*. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že žalobkyně v odvolání namítala, že pokud finanční úřad nesouhlasil se znaleckými posudky, které předložila, měl si vyžádat provedení nových znaleckých posudků nebo jejich odmítnutí hodnověrně vysvětlit. V dalším vyjádření, ze dne 13. 2. 2024, kterým žalobkyně reagovala na seznámení žalovaného se zjištěnými skutečnostmi, žalobkyně navrhl, aby *„byl vypracován nový znalecký posudek na cenu předmětných akcií, který bude vycházet z reálné ceny majetku k datu bezúplatného nabytí akcií, tedy k datu 28. 1. 2016“*. Žalovaný na zmíněné vyjádření žalobkyně reagoval přípisem ze dne 20. 3. 2024, ve kterém jí sdělil, že z jeho strany nebude nový znalecký posudek vypracován, protože má vyšší výdaje za nabytí akcií

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

oceněného na základě mimořádné závěrky za prokázanou dostatečně a v souladu se zákonem o oceňování majetku. Zároveň žalovaný v daném přípisu uvedl, že ze strany žalobkyně dosud žádný nový důkazní prostředek neobdržel. Uvedený přípis byl žalobkyni doručen prostřednictvím datové schránky jejího zmocněnce dne 21. 3. 2024. K popsáním zjištěním soud uvádí, že z vyjádření žalobkyně ze dne 13. 2. 2024 nebylo zcela jasné, zda žalobkyně požaduje, aby nový znalecký posudek nechal vypracovat žalovaný, nebo zda sama hodlá zadat zpracování posudku. Žalovaný správně upozornil žalobkyni, že žádný znalecký posudek nehodlá nechat zpracovat, jelikož považuje za prokázanou jinou hodnotu vlastního jmění Společnosti vyplývající z mimořádné účetní závěrky k datu 28. 1. 2016. Žalobkyně měla v následném období do vydání napadeného rozhodnutí dostatečný časový prostor, aby případně předložila další znalecký posudek, či požádala o prodloužení lhůty, což neučinila. Soud konstatuje, že důkazní břemeno ohledně prokázání jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti nesla žalobkyně a bylo její povinností předložit případně další znalecký posudek, pokud to považovala za potřebné. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně vysvětlil, z jakých důvodů nepovažoval za potřebné, aby byl vypracován nový znalecký posudek (viz zejména body 109 až 113 odůvodnění napadeného rozhodnutí).

45. K žalobní námitce, že s ohledem na růst ceny nemovitostí byla aktiva Společnosti představující především předmětnou nemovitost vyšší než hodnota zjistitelná z řádné či mimořádné účetní závěrky, soud uvádí, že obdobnou odvolací námitkou se zabýval již žalovaný v bodě 88 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Uvedl: *„Své tvrzení o podstatném zvýšení ceny nemovitých věcí ve vlastnictví Společnosti od roku 2013, kdy byly zaevidovány do jejího majetku, daňový subjekt nijak neprokázal. Odvolací orgán vycházel ze skutečnosti, že pořízení nemovité věci bylo v roce 2013 financováno z cizích zdrojů, které se určitým způsobem promítly i v mimořádné závěrce Společnosti ke dni 28. 1. 2016, kdy hodnota vlastního kapitálu činila 3 259 000 Kč. Až následně těsně před prodejem akcií Společnosti, na základě emitování 1 ks akcie dne 17. 11. 2017, viz odst. [60] až [62] byl tento majetek krytý převážně z vlastních zdrojů.“* S citovaným posouzením žalovaného se soud ztotožňuje a dodává, že v mimořádné účetní závěrce byla zohledněna pořizovací cena předmětné nemovitosti. Společnost vznikla dle výpisu z obchodního rejstříku dne 3. 4. 2013, a posléze dle údajů žalobkyně v odvolání nabyla Společnost v roce 2013 předmětnou nemovitost za cenu 45 024 000 Kč. K datu ocenění (bezúplatné nabytí akcií dne 28. 1. 2016) uplynuly méně než 3 roky. S ohledem na uplynutí takto krátké doby nevidí soud důvod, proč by měla být zjišťována aktuální obvyklá či tržní cena předmětné nemovitosti k datu ocenění a tato zohledňována v aktivech Společnosti, když navíc soud již výše dovodil, že ustanovení § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku směřuje k oceňování podle účetní hodnoty. Soud je ve shodě se žalovaným, že nízká hodnota vlastního jmění společnosti byla dána tím, že předmětná nemovitost byly pořízeny z cizího kapitálu a byly zde i další závazky Společnosti (viz smlouvy o zápůjčce uzavřené se žalobkyní v letech 2013 až 2015 v celkové výši 48 700 000 Kč zmiňované žalovaným v bodě 57 odůvodnění napadeného rozhodnutí), což se pochopitelně muselo promítnout do hodnoty vlastního jmění Společnosti. Žalovaný v bodě 62 odůvodnění napadeného rozhodnutí správně upozornil, že upsáním 1 ks akcie v roce 2017 byl navýšen základní kapitál Společnosti na částku 50 700 000 Kč, přičemž tato skutečnost se projevila i v účetnictví těsně před prodejem 21 ks akcií žalobkyní, když vlastní kapitál Společnosti v rozvaze přiložené ke smlouvě o prodeji akcií činil ke dni 30. 11. 2017 částku 49 789 000 Kč a cizí zdroje byly sníženy na 27 000 Kč.
46. K argumentaci žalobkyně tržní hodnotou akcií Společnosti či tržní hodnotou vlastního jmění Společnosti soud uvádí, že pojem „tržní hodnota“ byl zaveden do zákona o oceňování

majetku (§ 2 odst. 4) až novelizací (zákon č. 237/2020 Sb.) účinnou od 1. 1. 2021. Ke dni ocenění (28. 1. 2016) zákon o oceňování majetku pojem tržní hodnota neznal, stejně tak jako ho neznal ani v navazujícím období, kdy byly vyhotoveny posudky předložené žalobkyní. V tomto směru proto soud přisvědčuje žalovanému o nesprávné terminologii a používání tržní hodnoty ve znaleckých posudcích (v podrobnostech viz body 45 až 47 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Soud nepovažuje za potřebné podrobněji se věnovat dané problematice s ohledem na absenci konkrétních žalobních námitek.

47. K žalobní námitce, že zákonem č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, došlo k novelizaci § 10 ZDP, a že k datu 1. 1. 2025 vstupuje v účinnost nové znění § 10 odst. 9 ZDP, kdy vzhledem k zavedení limitu pro osvobození příjmů, který bude dopadat i na cenné papíry, které byly nabyty před nabytím účinnosti tohoto zákona, se umožňuje poplatníkovi jako výdaj uplatnit jinou částku, než kterou by uplatnil podle odstavce § 10 odst. 5 ZDP, soud uvádí, že se jedná o právní úpravu, která nebyla účinná v době vydání napadeného rozhodnutí a ani k datu podání žaloby. Argumentace žalobkyně touto právní úpravou je proto irelevantní. Zmíněné ustanovení počítá s možností uplatnit ve specifických případech jako výdaj tržní hodnotu nabytých cenných papírů. Jedná se o ustanovení, které bylo zavedeno v souvislosti s potřebou konsolidace veřejných rozpočtů, kdy dochází ke zdanění příjmů z prodeje cenných papírů přesahujících 40 000 000 Kč ve zdaňovacím období, ačkoli cenné papíry splňují časový test tří let pro osvobození od daně z příjmů. Smyslem uvedené právní úpravy bylo dosažení vyššího výběru daně z příjmů s ohledem na neutěšený stav státního rozpočtu. Soud nevidí důvod, aby právní úprava přijatá v takovéto specifické situaci měla být brána v úvahu pro ocenění cenných papírů prováděné k datu 28. 1. 2016, tedy o 9 let dříve, než zmíněná právní úprava nabyla účinnosti. Navíc je zřejmé, že zmíněná právní úprava terminologicky počítá s tržní hodnotou cenného papíru, avšak tržní hodnota byla zavedena do zákona o oceňování majetku až s účinností od 1. 1. 2021 (viz výše). I z tohoto důvodu se jeví argumentace žalobkyně směřující ke zkoumání tržní hodnoty bezúplatně nabytých akcií Společnosti či tržní hodnoty vlastního jmění Společnosti nepřipadnou.
48. K žalobní námitce diskriminace, kterou žalobkyně spatřovala v tom, že je diskriminována toliko pro místo, na kterém své akcie prodala, když je sice prodala na trhu, ale nikoliv regulovaném, soud uvádí, že v případě cenných papírů obchodovaných na regulovaném trhu se tyto cenné papíry dle § 19 zákona o oceňování majetku oceňují závěrečným kurzem vyhlášeným na regulovaném trhu v den ocenění. V posuzované věci nejde jen o to, že žalobkyně prodala akcie Společnosti mimo regulovaný trh, nýbrž podstatnou je skutečnost, že akcie Společnosti nebyly k datu bezúplatného nabytí žalobkyní ani dříve či později obchodovány na regulovaném trhu. Obdobnou odvolací námitkou se zabýval žalovaný v bodě 67 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde uvedl: *„Odvolací orgán je přesvědčen, že při určení ceny nabývané věci dle ZOM nedochází k disproporci mezi jednotlivými případy se shodným způsobem nabytí majetku, tj. bezúplatným nabytím, kdy použitím jednotného způsobu ocenění je naopak zabezpečen rovný přístup ke všem poplatníkům. Nejedná se o nedůvodné rozdíly, ale o rozdíly vyplývající ze samé podstaty věci, kdy ZOM rozlišuje cenné papíry, jejichž cena je obchodováním na trhu jistým způsobem formována, oproti cenným papírům, které formováním ceny na trhu neprochází.“* S citovaným posouzením žalovaného se soud ztotožňuje, pročez nepovažuje danou žalobní námitku za důvodnou.
49. K argumentaci žalobkyně, že tržní hodnota je minimem ekonomické hodnoty, potažmo obvyklé ceny, a že pokud oba znalecké posudky obsahují zjištění tržní ceny akcií, znamená

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

to, že teoreticky určená obvyklá cena by vyjadřovala vyšší uznatelný výdaj, soud odkazuje na svůj již výše prezentovaný názor, že oceňování cenných papírů dle § 20 odst. 1 písm. a) zákona o oceňování majetku směřuje k určení zjištěné ceny podle účetní hodnoty, nikoli ke zkoumání obvyklé či tržní ceny, případně jiného způsobu ocenění vlastního jmění společnosti.

50. I kdyby soud připustil, že zákon o oceňování majetku v § 20 odst. 1 písm. a) umožňuje použití obvyklé či tržní ceny místo ceny zjištěné z účetní závěrky, stále by platil závěr soudu a žalovaného ohledně vad znaleckých posudků předložených žalobkyní (nesprávná terminologie, použití výnosové metody atd.; v podrobnostech viz výše), pročť žalobkyně neunesla důkazní břemeno ohledně prokázání jiné hodnoty vlastního jmění společnosti. Žalobkyně nezpochybňovala v žalobě skutečnost, že nesla v daňovém řízení důkazní břemeno ohledně prokázání jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti, nýbrž její argumentace směřovala k tomu, že toto důkazní břemeno unesla. S ohledem na výše uvedené skutečnosti (vady znaleckých posudků) je však soud ve shodě se žalovaným, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla, a že jiná hodnota vlastního jmění Společnosti byla dána mimořádnou účetní závěrkou k datu 28. 1. 2016. V podrobnostech soud odkazuje na body 91 až 105 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný zabýval otázkou důkazního břemene, přičemž s jeho posouzením se soud ztotožňuje.
51. K argumentaci žalobkyně, že R. M., jakožto zprostředkovatel prodeje akcií Společnosti, v roce 2017 nabízel tento prodej dle své výpovědi tím způsobem, že v podstatě informoval potenciální zájemce v tom smyslu, že předmětem prodeje je předmětná nemovitost, nikoli akcie Společnosti, jež je vlastníkem předmětné nemovitosti, soud uvádí, že pro určení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti k datu 28. 1. 2016 není podstatné, jakým způsobem nabízel R. M. v roce 2017 prodej akcií Společnosti. Ze zprostředkovatelské smlouvy, jež je součástí správního spisu, jednoznačně vyplývá, že se jednalo o zprostředkování prodeje akcií Společnosti. Postup R. M. při prodeji akcií Společnosti nemá žádnou relevanci ve vztahu k určení jiné hodnoty vlastního jmění Společnosti. Na tom nic nemění skutečnost, že předmětná nemovitost byla v době prodeje jediným významným majetkem Společnosti. Soud proto nesouhlasí s argumentací žalobkyně, že postup R. M., který měl k prodeji nabízet předmětnou nemovitost, svědčí o tom, že hodnota vlastního jmění Společnosti odpovídala ceně předmětné nemovitosti. Soud připomíná již výše uvedené, že nízká hodnota vlastního jmění Společnosti, vyplývající z mimořádné účetní závěrky k datu 28. 1. 2016, je důsledkem skutečnosti, že předmětná nemovitost byla v roce 2013 pořízena z cizího kapitálu, přičemž až v roce 2017 byly vyřešeny smlouvy o zápůjčce a došlo ke snížení cizího kapitálu na 27 000 Kč (v podrobnostech viz výše).
52. S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti po přezkoumání předmětné věci v rozsahu žalobních námitek dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji výrokem I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
53. Současně v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Ústí nad Labem 23. července 2025

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.