ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Terezy Matuškové, v právní věci

žalobkyně: **A. R.**
bytem X
zastoupena advokátem Mgr. Petrem Hájkem
sídlem Michalská 4, 412 01 Litoměřice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 6. 2025, č. j. 13814/25/5200-10422-709827,

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V této věci soud posuzoval otázku, zda cenou určenou podle zvláštního právního předpisu ve smyslu § 10 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů („ZDP“), má být obvyklá cena pozemků, nebo zjištěná cena pozemků.

2. Žalobkyně na základě darovací smlouvy ze dne 16. 12. 2021 nabyla pozemky v k. ú. T. Jednalo se o převod mezi příbuznými osobami v řadě přímé, příjem byl proto podle § 10 odst. 3 písm. c) bodu 1. ZDP osvobozen od daně z příjmů. Následně žalobkyně kupními smlouvami ze dne 23. 12. 2021 a ze dne 21. 4. 2022 své vlastnické právo k pozemkům v k. ú. T. převedla na společnost RED Development a.s. za celkovou kupní cenu 30 000 000 Kč.

3. V daňovém přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2022 žalobkyně uplatnila oproti příjmu z prodeje pozemků výdaj ve výši 32 951 872 Kč odpovídající ceně obvyklé těchto pozemků na základě znaleckého posudku. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj („správce daně“) dospěl k závěru, že výdajem může být v tomto případě jen cena zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a změně některých zákonů („ZOM“). Tu správce daně stanovil ve výši 5 247 212 Kč (z toho 5 244 840 Kč je cena pozemků a 2 372 Kč pak výdaje související s prodejem). Správce daně poté platebním výměrem na daň z příjmu fyzických osob ze dne 21. 11. 2023, č. j. 4572965/23/3005-51523-704300 („platební výměr“), žalobkyni vyměřil daň ve výši 5 537 013 Kč.

4. Žalobkyně proti tomuto platebnímu výměru podala odvolání, které Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 17. 6. 2025, č. j. 13814/25/5200-10422-709827 („napadené rozhodnutí“), zamítlo a dodatečný platební výměr potvrdilo.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

5. Žalobkyně namítala, že je rozhodnutí nezákonné, jelikož správce daně stanovil výši daňově uznatelného výdaje nesprávně. Vycházel z pokynu Generálního finančního ředitelství č. D-59 („pokyn D-52“), na základě kterého považoval za uznatelný výdaj cenu zjištěnou. Žalobkyně v prvé řadě podotkla, že pokyn D-52 je pouze metodickou pomůckou, nikoliv závaznou právní normou, a v případě nesouladu se zákonem je postup podle pokynu vyloučen. Dle vyjádření správce daně pak má být smyslem ceny zjištěné maximální přiblížení cenám tržním, což však v daném případě rozhodně není pravdou. Několikanásobné podhodnocení ceny zjištěné v nynější věci je zjevně v rozporu se zájmem zákonodárce a nemůže být přičítáno k tíži žalobkyně. Správní orgány by naopak měly záměr, že má cena zjištěná odpovídat ceně tržní, promítnout i do svého rozhodování.

6. V daném případě by při použití ceny zjištěné nárůst hodnoty majetku žalobkyně činil za pouhé 4 měsíce (mezi nabytím pozemků a jejich prodejem) téměř pětinásobek původní hodnoty, což zjevně neodpovídá skutečnosti. Zdaňován má být pouze majetkový přírůstek, přičemž se musí jednat o příjem skutečný, nikoliv zdánlivý. V případě žalobkyně tento princip dodržen nebyl. Zdanění žalobkyně má zcela neracionální povahu, neboť příjem, který nabyla darem, rozhodně nečinil 5 milionů Kč, ale 30 milionů Kč, a její skutečný zdanitelný příjem po prodeji tohoto daru za tržní cenu 30 milionů Kč proto nebyl žádný.

7. Ustanovení § 10 odst. 1 ZOM výslovně připouští použití ceny určené jiným způsobem, a to užitím spojky „popřípadě“. Odvolává se na § 2 ZOM, podle kterého se jako jiná cena použije cena obvyklá, s podmínkou „...které stanoví vyhláška“. Aby tedy mohla být aplikována cena obvyklá, musela by být stanovena vyhláškou. Ve vyhlášce č. 441/2013 Sb., k provedení zákona o oceňování majetku (oceňovací vyhláška), pak možnost využití obvyklé ceny vyplývá např. z ustanovení § 1a. Oceňování cenou obvyklou je tak možné, a to v případě, kdy cena zjištěná není použitelná, např. protože, jako u žalobkyně, zcela neodpovídá reálné hodnotně věci a neodpovídá tak vůbec účelu, pro který byla zjištěna.

8. Žalovaný pro užití zjištěné ceny argumentuje odkazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 31. 10. 2023, č. j. 31 Af 17/2022-44, který považuje za přiléhavý. Tento rozsudek však na věc nelze aplikovat, jelikož v něm soud řešil směnu nemovitostí. Nákladem tak byla cena, za kterou se pořídila pozbývaná nemovitost, a výnosem zjištěná cena nemovitosti nabyté směnou. Sporným však bylo, zda lze cenu zjištěnou snížit o existující omezení ve formě věcného břemene, což cena zjištěná neumožňuje. Znalecký posudek použitý v odkazované věci byl proto nepřípustnou kombinací dvou metod, což nyní projednávanému případu neodpovídá.

9. Žalobkyně dále poukazovala na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2013, č. j. 8 Afs 30/2012-32, a ze dne 22. 6. 2022, č. j. 8 Afs 11/2020-102. Nejvyšší správní soud v nich dospěl k závěru, že v situaci, kdy je cena určená dle cenových předpisů zjevně a výrazně nižší než cena, za kterou by šlo nemovitost skutečně pořídit, je na místě upřednostnit znalecké zkoumání ceny. Nejvyšší správní soud sice pracoval s pojmem reprodukční pořizovací cena, která se obecně u pozemků nepoužívá. Podle žalobkyně je však s odkazem na Český účetní standard č. 013 reprodukční cenou třeba rozumět cenu, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Je proto na místě judikaturní závěr aplikovat i nyní, a za cenu určenou podle zvláštního právního předpisu o oceňování majetku považovat i cenu obvyklou.

10. Žalobkyně též poukázala na odborné vyjádření Ústavu soudního inženýrství Vysokého učení technického v Brně. Jeho výsledkem je konstatování, že cena zjištěná nereflektuje aktuální reálnou hodnotu oceňovaných pozemků, a je tedy pro zjištění reálné hodnoty věci nepoužitelná. Cena by proto měla být určena jako cena obvyklá.

11. Žalobkyně má za to, že v jejím případě došlo k nedovolenému nerovnému zacházení. Pokud by totiž před bezúplatným nabytím daru ohlásila zahájení živnostenského podnikání a účtovala o nabytí pozemků v jejich reprodukční ceně, byl by její daňový základ zcela odlišný. K převodům došlo v rámci blízké rodiny, manžel dcery žalobkyně pozemky předvedl na dceru žalobkyně. K převodu na žalobkyni došlo z důvodu zdravotních obtíží jejího manžela, a od počátku bylo v plánu je prodat. Žalobkyně i její rodinní příslušníci přitom vycházeli z důvěry ve spravedlivé zdanění. Nespravedlivému zdanění, kterého se žalobkyni dostalo, se přitom mohla vyhnout tím, že by manžel její dcery pozemky prodal (osvobozeně od daně) sám, a následně by daroval výslednou utrženou částku. Žalobkyně považuje za nespravedlivé, že byť by výsledek byl stejný, v jednom případě by její daňová povinnost byla nulová, a ve druhém je povinna uhradit daň v nemalé výši.

12. Žalobkyně z výše uvedených důvodů požadovala napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný s právním názorem žalobkyně nesouhlasil a její námitky považoval za nedůvodné. Odkázal na napadené rozhodnutí a správní spis a konstatoval, že stejné námitky uplatnila žalobkyně už v odvolání, a tudíž již byly žalovaným řádně vypořádány.

14. Žalovaný zopakoval, že při požadavku zákona o daních z příjmů na cenu určenou podle ZOM je třeba využít cenu zjištěnou, nikoliv cenu obvyklou. Cena obvyklá se užije pouze subsidiárně vůči přednostně aplikovaným způsobům oceňování. Pokyn D-52 byl vydán za

účelem sjednocení postupu v souladu se zákonem a judikaturou, a jako takový je závaznou správní praxí.

15. Žalobkyně měla reálný příjem ve výši 30 000 000 Kč, který nebyl osvobozený od daně z příjmů. A jelikož příjem nabyla bezúplatně, umožnil jí zákon o dani z příjmů stanovit výdaje dle ZOM. Žalovaný souhlasí, že judikatura hovoří o zdanění reálného příjmu. Je však otázkou, zda při bezúplatném nabytí majetku a jeho následném prodeji se dá hovořit o skutečném příjmu, když žalobkyně nemusela na jeho pořízení vynaložit žádné finanční prostředky, a přesto je jí umožněno uplatnit si výdaj v rozsahu ceny zjištěné.

16. Cenu obvyklou nelze určit u všech nemovitých věcí. Proto je cena zjištěná nejvhodnější alternativou, která dokáže ocenit všechny nemovité věci. Nelze totiž připustit situaci, aby pro shodný účel (bezplatné nabytí nemovité věci) byly určovány rozdílné ceny. Použitím jednotného způsobu ocenění je zabezpečen rovný přístup ke všem poplatníkům.

17. Žalovaný odmítá aplikaci žalobkyní odkazovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu na nyní řešenou věc. Meritorní závěry v nich předestřené vycházejí ze zásadně odlišného právního základu konstruovaného pro potřeby konkrétního osobitého institutu (reprodukční pořizovací ceny při odpisech hmotného majetku). V rozsudcích aplikovaná právní úprava vůbec neodkazuje na ZOM, ale na účetní předpisy. V nynější věci ale není určována reprodukční pořizovací cena pro potřeby účetnictví.

18. Žalovaný přitom nerozporuje, že cena obvyklá v nynější věci realitu trhu vystihuje lépe. Ocenění cenou obvyklou ale není v souladu se ZOM a ani žalobkyní předložené odborné vyjádření na tom nemůže ničeho změnit.

19. I v případě, že by žalobkyně byla účetní jednotkou, by při určení vstupní ceny bylo postupováno podle ZOM, a určená cena by byla cenou zjištěnou. K nerovnému zacházení proto nedochází. Bezpředmětná je rovněž polemika o možnosti jiného postupu při převodu majetku. Správní orgány se nezabývají možnými jinými scénáři, ale skutkovým stavem věci.

20. Z výše uvedených důvodu tak žalovaný považoval všechny námitky za nedůvodné a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

21. Žaloba **není** důvodná.

22. Příjmy z úplatného převodu nemovité věci spadají podle § 10 odst. 1 písm. b) ZDP mezi ostatní příjmy. Podle § 10 odst. 4 je základem daně (dílčím základem daně) příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Podle odst. 5 uvedeného ustanovení je u příjmů podle odstavce 1 písm. b) 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.

23. Jádrem sporu byla otázka, zda cenou určenou podle zvláštního právního předpisu ve smyslu § 10 odst. 5 ZDP měla být obvyklá cena pozemků, nebo zjištěná cena pozemků.

24. Podle § 2 odst. 1 ZOM platí, že pokud tento zákon nestanoví jiný způsob oceňování, oceňují se majetek a služba obvyklou cenou. Podle odst. 2 uvedeného ustanovení se obvyklou cenou pro účely tohoto zákona rozumí cena, která by byla dosažena při prodejích stejného, popřípadě obdobného majetku nebo při poskytování stejné nebo obdobné služby v obvyklém obchodním styku v tuzemsku ke dni ocenění. Podle odst. 7 platí, že cena určená

podle tohoto zákona jinak než obvyklá cena, mimořádná cena nebo tržní hodnota, je cena zjištěná.

25. Zákon o oceňování majetku tak má pojmem „obvyklá cena“ na mysli cenu, která bývá někdy označována za cenu tržní či obecnou. Jde o cenu, za kterou je možné stejnou nebo porovnatelnou věc v daném místě a čase na volném trhu prodat nebo koupit. U této ceny zákon o oceňování majetku nestanovuje povinný postup (metodu) jejího zjištění. Obvyklá cena se tak zpravidla zjišťuje porovnáním s již realizovanými prodeji a koupěmi obdobných věcí v daném místě a čase, případně kombinací různých metod a odborným odhadem. Z dikce § 2 odst. 1 zákona o oceňování majetku dále vyplývá, že použití ceny obvyklé je subsidiární vůči jiným způsobům oceňování. Tyto jiné způsoby pak ZOM vyjmenovává v § 2 odst. 9 (nákladový, výnosový, porovnávací, oceňování podle jmenovité, účetní či kurzové hodnoty a oceňování sjednanou cenou), přičemž dále v § 3 až § 24 závazně stanoví použití jednotlivých jiných způsobů oceňování na jednotlivé druhy majetku či služby, které jsou předmětem ocenění. Jiné způsoby ocenění je tak nutno použít přednostně před cenou obvyklou při oceňování nemovitostí, majetkových práv, cenných papírů a dalšího majetku blíže specifikovaného v citovaném zákoně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č. j. 1 Afs 147/2008-52, rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 29. 6. 2021, č. j. 54 Af 39/2018-65, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 28. 8. 2024, č. j. 31 Af 4/2023-53).

26. Pro určení ceny nemovitých věcí stanovuje ZOM v § 3 - 16b jiný způsob ocenění. Žalobkyní prodávané pozemky byly v katastru nemovitostí evidovány jako orná půda, a jako takové jsou podle § 9 odst. 1 písm. b) pozemkem zemědělským. Zemědělský pozemek se ovšem podle § 6 odst. 1 a podle § 4 odst. 2 oceňovací vyhlášky ocení jako pozemek stavební, pokud je u něj územním rozhodnutím předpokládáno nezemědělské využití. Tak tomu v nynější věci bylo, jelikož byly pozemky územním plánem obce určeny k zastavění a dne 26. 9. 2018 k nim bylo vydáno rozhodnutí o umístění stavby „Výstavba rodinných domů – Třebusice – U Průhonu – příprava pro výstavbu“.

27. Podle § 10 odst. 1 věty druhé ZOM platí, že se stavební pozemek oceňuje násobkem výměry pozemku a ceny za m^2 uvedené v cenové mapě, kterou vydala obec. Není-li stavební pozemek oceněn v cenové mapě nebo nelze-li stavební pozemek ocenit cenou z cenové mapy, ocení se násobkem výměry pozemku a základní ceny za m^2 upravené o vliv polohy a další vlivy působící zejména na využitelnost pozemků pro stavbu, popřípadě ceny určené jiným způsobem oceňování podle § 2, které stanoví vyhláška.

28. I v případě oceňování stavebních pozemků tedy platí výše uvedená subsidiarita ceny obvyklé. Ustanovení § 10 odst. 1 ZOM je třeba vykládat tím způsobem, že primárně se stavební pozemky oceňují násobkem výměry pozemku a základní ceny za m^2. A v případě, že oceňovací vyhláška stanoví také nějaký jiný způsob oceňování, je možno využít také tohoto jiného způsobu. Jiným způsobem oceňování je však třeba rozumět ty, které jsou vymezené § 2 odst. 9 ZOM, tedy stále cenu zjištěnou dle ZOM, nikoliv cenu obvyklou, jak se mylně domnívá žalobkyně.

29. Oceňovací vyhláška pak stanoví vzorec, podle kterého se určuje základní cena. Jiný způsob oceňování pro pozemky nezavádí. Různé způsoby oceňování upravuje pouze ve vztahu k oceňování staveb, u nichž je možné použít oceňování nákladovým způsobem, kombinací nákladového a výnosového nebo porovnávacím způsobem. U žádné nemovité věci ale neprivileguje cenu obvyklou, jak mylně dovozuje žalobkyně z § 1a. V případě, že má být

cena obvyklá ve vztahu ke konkrétní nemovité věci využita, její použití vyhláška výslovně uvádí. Tak to činí např. u oceňování stavby určené k odstranění, jejíž cena se určí jako obvyklá cena použitelného materiálu z jejího odstranění a sníží se o nezbytné náklady na zbourání a odklizení materiálu a popřípadě i o náklady na úpravu terénu. Nic takového vyhláška u stavebního pozemku neumožňuje.

30. Na podporu uvedeného právního názoru lze ostatně odkázat ještě na důvodovou zprávu k ZOM (tisk 48/0, Poslanecká sněmovna Parlamentu, 2 volební období, www.psp.cz)., ve které je mj. uvedeno: „Obecná metoda oceňování vychází z definované obvyklé ceny, běžně používané především pro oceňování movitého majetku. Vedle toho pro některé konkrétní druhy majetku zákon stanoví specifický způsob zjišťování ceny. U většiny nemovitostí to je nákladový způsob, u stavebních pozemků ceny odvozené ze sjednaných cen (cenové mapy), u půdy, lesních a jiných porostů ocenění na bázi dlouhodobých potenciálních výnosů. U některých práv se vychází ze sjednané nebo výnosovým způsobem zjištěné ceny, u cenných papírů z kurzové nebo jmenovité hodnoty, u účastí v družstvech a podílů ve společnostech a sdruženích z podílu na čistém obchodním jmění v účetní hodnotě."

31. Výše uvedené závěry pak soud shodně ozřejmil také v žalovaným odkazovaném rozsudku ze dne 31. 10. 2023, č. j. 31 Af 17/2022-44, jehož přiléhavost žalobkyně rozporuje. Je sice pravdou, že skutkově šlo o směnu nemovitostí, nikoliv o její prodej. Závěry zdejšího soudu ohledně subsidiarity ceny obvyklé a nutnosti ocenění nemovité věci cenou zjištěnou však s nyní řešenou věcí zcela korespondují. Zdejší soud se pak v předmětném rozsudku zabýval mimo jiné také žalobkyní odkazovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2013, č. j. 8 Afs 30/2012-32, jehož přiléhavost, stejně jako je tomu v nynější věci, zdejší soud neshledal. Nejvyšší správní soud se ve zmíněném rozsudku zabýval metodou určení výše specifického druhu daňových nákladů, a sice odpisů hmotného majetku, konkrétně potom pojmem „reprodukční pořizovací cena".

32. Výše uvedená relevantní ustanovení pro nyní posuzovanou věc přitom nelze srovnávat s relevantními ustanoveními aplikovanými ve věci č. j. 8 Afs 30/2012-32. Podle § 29 odst. 1 ZDP (ve znění účinném do 31. 5. 1993) se vstupní cenou hmotného majetku a nehmotného majetku rozumí a) pořizovací cena, je-li pořízen úplatně, s výjimkou majetku nabytého podle zákona č. 427/1990 Sb., o převodech vlastnictví státu k některým věcem na jiné právnické nebo fyzické osoby, ve znění pozdějších předpisů, b) vlastní náklady, je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii, c) reprodukční pořizovací cena, zjištěná podle zvláštních předpisů nebo soudním znalcem, v ostatních případech. Poznámka pod čarou č. 31 v písm. c) citovaného ustanovení umístněná za slovem „cena" odkazuje na § 25 odst. 4 zákona o účetnictví, který stanoví, že pro účely tohoto zákona se rozumí [...] b) reprodukční pořizovací cenou cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Nejvyšší správní soud pak uvedenou právní úpravu vyložil takto: *„Již ze samotného prostého jazykového významu slov v citovaných ustanoveních ZDP a zákona o účetnictví je patrný jejich smysl a účel: určit takovou výši vstupní ceny hmotného majetku, která co možná nejvíce odpovídá její skutečné, a tedy na trhu za peníze proměnitelné hodnotě v době nabytí či jiného způsobu pořízení hmotného majetku."*

33. Následně pak Nejvyšší správní soud dospěl k tomuto závěru: *„Skutečnost, že zákonodárce v konkrétním případě reprodukční pořizovací ceny neužil výrazu „obvyklá cena" či „cena obvyklá na trhu", sama o sobě není dostatečně silným důvodem pro závěr, že reprodukční pořizovací cena se má lišit od ceny určené s přihlédnutím k fungování tržního mechanismu.*

Systematický argument hovoří proti výkladu městského soudu. Zákonodárce v ustanovení ZDP o reprodukční pořizovací ceně stěží použil poznámku pod čarou č. 31 a v ní obsažený odkaz na zcela konkrétní § 25 odst. 4 zákona o účetnictví, jež obsahuje definici reprodukční pořizovací ceny, náhodou. Je tomu právě naopak – odkazem na uvedenou definici vyjádřil své přání, aby se pojem reprodukční pořizovací ceny pro účely ZDP významově kryl s týmž pojmem zákona o účetnictví. Přitom definice v zákoně o účetnictví je z hlediska rozhodných kritérií jednoznačná: reprodukční cenou je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje."

34. V nyní posuzované věci však relevantní ustanovení ZDP odkazují bez dalšího pouze na ZOM. Není zde tak žádný prostor pro jiný výklad, ani pro použití reprodukční pořizovací ceny, což je pojem, se kterým ZOM vůbec nepracuje. ZOM jednoznačně vymezuje, že je cena obvyklá k ceně zjištěné subsidiární, a určuje konkrétní způsoby, jakými je třeba při stanovení ceny zjištěné postupovat.

35. Druhý žalobkyní odkazovaný rozsudek ze dne 22. 6. 2022, č. j. 8 Afs 11/2020-102, pak plně odkazuje na závěry uvedené v rozsudku č. j. 8 Afs 30/2012-32, ani z něj proto nelze dovodit, že by bylo možné pozemky ocenit cenu obvyklou.

36. Důvodná není ani námitka nerovného zacházení. Kdyby žalobkyně byla podnikatelem účtujícím v soustavě jednoduchého účetnictví, určovala by se vstupní cena majetku pro odpisy podle § 29 odst. 1 písm. e) ZDP, který, stejně jako je tomu v případě žalobkyně jakožto fyzické nepodnikající osoby, pouze obecně odkazuje na ZOM. Cena pozemků by tedy byla také určena cenou zjištěnou. Srovnávat podnikatele účtujícího v soustavě podvojného účetnictví a osobu, která žádné účetnictví nevede, pak není na místě. Jde o dva různé právní režimy s odlišným účelem. Účelem účetnictví je věrné a poctivé zobrazení majetku podnikatele, jeho hodnota se proto oceňuje reprodukční pořizovací cenou, ekonomickou hodnotou používanou pro zobrazení finanční situace účetní jednotky, za kterou by bylo možné pozemek pořídit v daném čase. Naproti tomu v rámci daně z příjmů u fyzické osoby nejde o vykázání majetku, ale o výpočet daňového základu, který zákonodárce stanovuje normativně. Jelikož je dán odlišný účel, mohou být i nástroje ocenění odlišné. Nejde přitom o nerovnost, ale o rozdílnou funkci.

37. Co se pak týče žalobkyní předloženého odborného vyjádření, je třeba uvést, že se výkladem pro posuzovanou věc relevantních ustanovení nezabývá. Pouze konstatuje nevhodnost použití ceny zjištěné namísto ceny obvyklé. Tato kritika však nemůže nic změnit na závěrech v tomto rozsudku učiněných, neboť ty vycházejí z platné a účinné právní úpravy, na základě které je soud povinen rozhodovat. Soud proto uzavírá, že převody nemovitého majetku jsou zatíženy daní, pokud nejsou od této daně osvobozeny. Příjem žalobkyně od daně osvobozený nebyl, a byla z něj proto povinna odvést daň. Základem daně byl v takovém případě příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. A jelikož žalobkyně na jeho dosažení žádné výdaje nevynaložila, umožnil jí zákon jako výdaj uplatnit cenu zjištěnou dle ZOM. Jiný výklad zákon neumožňuje. Pokyn D-52 je pak s uvedeným výkladem zcela v souladu.

38. Nejde tedy o nelogičnost ani iracionalitu, ale o nutnost plynoucí ze zákonného odkazu na ZOM. Cena zjištěná je legitimní a svébytný způsob ocenění a není „horší" či „nelogická" oproti tržní či obvyklé ceně. Jen je používána v jiných situacích. Mezi cenou zjištěnou a cenou obvyklou proto není racionální vztah a jednu od druhé nelze odvozovat. Cena zjištěná je netržní hodnotou, která se použije, pokud tak stanoví zákonodárce. Ten při jejím využití postupuje s ohledem na různé veřejnoprávní cíle, jako je předvídatelnost či princip rovnosti.

Nesleduje výhradně ekonomickou logiku a tržní přírůstek žalobkyně. Cenu zjištěnou tak zákonodárce vymezil právě pro stanovení výdaje, který si může žalobkyně uplatnit vůči příjmu z prodeje pozemků nabytých bezúplatně. Pouze ze skutečnosti, že by užití obvyklé ceny v nynějším případě bylo pro žalobkyni výhodnější, neracionalitu zákonné úpravy dovozovat nelze.

39. Úvahy žalobkyně o tom, že kdyby její zeť pozemky prodal sám, a následně jí finanční prostředky daroval, oba příjmy by byly osvobozeny od daně, jsou pak pro posouzení věci irelevantní. Nad rámec lze pouze doplnit, že se podle soudu nejedná o analogickou situaci. Dle tvrzení žalobkyně její zeť pozemky nabyl úplatně, jako výdaj by si proto uplatňoval uhrazenou kupní cenu, a z důvodu časového testu by byl při jejich prodeji od daně osvobozen. Naproti tomu žalobkyně od daně osvobozena nebyla a pozemky úplatně nenabyla. Správce daně ani soud nemohou posuzovat možné alternativní způsoby prodeje. Bylo zcela na vůli žalobkyně, jaký způsob transakce zvolí, a úkolem správce daně je následně posuzovat rozhodné skutečnosti týkající se zvoleného způsobu převodu nemovitostí.

40. Žalobkyně v žalobě uvedla důkazní návrhy na podporu svých tvrzení. Znalecké posudky a odborné vyjádření č. 3/2023 soud k důkazu neprováděl, neboť tyto důkazní prostředky již byly součástí správního spisu, který soudu byl předložen. V řízení před správním soudem se dokazování správním spisem v zásadě neprovádí. Soud k tomu neshledal důvod ani v této věci. Dále žalobkyně navrhovala k důkazu kupní smlouvy, kterými pozemky nabyl její zeť. Ty soud k důkazu neprováděl pro nadbytečnost, neboť okolnosti nabytí těchto pozemků zetěm žalobkyně nejsou pro posouzení věci relevantní.

V. Závěr a náklady řízení

41. Soud tedy shledal námitky žalobkyně neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“).

42. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 31. března 2026

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu