



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **G. F.**
zastoupen Mgr. Ivetou Kubica Magnuskovou, advokátkou
sídlem Ó. Lysohorského 702, 738 01 Frýdek-Místek

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 6. 2025, č.j. 14672/25/5200-10422-713023, ve věci dodatečného platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 6. 2025, č. j. 14672/25/5200-10422-713023, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradu nákladů řízení částku 36 791 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupkyně žalobce Mgr. Ivety Kubica Magnuskové, advokátky se sídlem Ó. Lysohorského 702, 738 01 Frýdek-Místek.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

Vymezení věci a vyjádření účastníků

1. Otázkou řešenou v tomto řízení je, v jaké míře je příjem z prodeje spoluvlastnického podílu k nemovité věci osvobozen od daně z příjmů, když věc byla nabyta toutéž osobou postupně tak, že časový test pro osvobození splňuje pouze některý z více nabytých spoluvlastnických podílů.
2. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 26. 6. 2025 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 6. 2025, č.j. 14672/25/5200-10422-713023 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 9. 12. 2024, č.j. 4090042/24/3207-52523-803463 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 2 369 095 Kč a stanoveno penále ve výši 473 819 Kč.
3. Žalobce v žalobě namítl, že příjem z prodeje jeho spoluvlastnického podílu k nemovitostem je osvobozen, a tudíž za něj neměla být vyměřena žádná daň.
4. Žalovaný uvedl, že nebylo možné určit, který spoluvlastnický podíl je předmětem prodeje, a tudíž uznal osvobození od daně v rozsahu jedné poloviny, tedy v poměru, v němž byl splněn časový test ve vztahu k jednotlivým spoluvlastnickým podílům. Se stejnou argumentací odůvodnil svou úvahu ohledně výdajů na pořízení majetku.

Zjištění ze správního spisu

5. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobce na základě kupní smlouvy ze dne 21. 8. 2006, právní účinky vkladu k témuž dni, nabyt spoluvlastnický podíl o velikosti jedné poloviny na nemovitých věcech zapsaných na LV X pro katastrální území X, a to na pozemcích p.č. XA trvalý travní porost, p.č. XB orná půda, p.č. XC ostatní plocha, XD trvalý travní porost a p.č. XE orná půda (společně dále jen „předmětné nemovitosti“). Na základě kupní smlouvy ze dne 16. 10. 2015, právní účinky vkladu k 13. 10. 2016, nabyt žalobce zbývající spoluvlastnický podíl o velikosti jedné poloviny k předmětným nemovitostem.
6. Soud dále zjistil, že dne 22. 12. 2020 uzavřel žalobce jako prodávající kupní smlouvu, na základě níž prodal spoluvlastnický podíl o velikosti jedné třetiny k předmětným nemovitostem panu Mgr. Z. H., a to za kupní cenu ve výši 31 792 000 Kč. Dne 30. 6. 2021 oznámil žalobce správci daně příjmy ve výši 31 792 000 Kč osvobozené podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „z. d. p.“).
7. Dne 12. 12. 2022 oznámil správce daně žalobci zahájení daňové kontroly k zjištění daně z příjmů za zdaňovací období roku 2019, 2020 a 2021. Správce daně zjistil, že část kupní ceny ve výši 10 598 000 Kč byla žalobcem přijata v hotovosti v letech 2019 a 2020, část kupní ceny ve výši 21 194 000 Kč byla žalobcem přijata z advokátní úschovy dne 25. 1. 2021.
8. Jelikož správce daně dospěl k závěru, že příjem je od daně osvobozen pouze z jedné poloviny a nikoliv zcela, vydal dne 5. 12. 2024 dodatečný platební výměr, jímž doměřil žalobci daň za zdaňovací období kalendářního roku 2021 ve výši 2 369 095 Kč a penále ve výši 473 819 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání. O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

Posouzení krajským soudem

9. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“). Ve věci rozhodl soud bez jednání v souladu s § 51 s. ř. s., přičemž dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Osvobození od daně z příjmů

10. Žalobce uvedl, že dle jeho názoru je jeho příjem z prodeje předmětných nemovitostí osvobozen. Žalovaný měl vyjít z nesprávného právního posouzení věci, jelikož doba mezi nabytím daného spoluvlastnického podílu k nemovitosti a jeho prodejem přesáhla dobu 5 let (dle znění § 4 z. d. p. účinného k datu prodeje nemovitosti, tedy k 22. 12. 2020, postačovalo pro splnění časového testu nepřetržitě vlastnictví nemovitosti po dobu 5 let).

Shodu s prvopisem potvrzuje

Žalobce nabyl spoluvlastnický podíl k nemovitosti o velikosti jedné poloviny na základě kupní smlouvy ze dne 21. 8. 2006, následně v roce 2016 nabyl druhý spoluvlastnický podíl o velikosti jedné poloviny a poté v roce 2020 spoluvlastnický podíl o velikosti jedné třetiny prodal. Žalobce ve smlouvě uvedl, že tato třetina pochází ze spoluvlastnického podílu nabytého v roce 2006, tedy z podílu, který časový test pro osvobození daně z příjmů splňoval.

11. Žalobce poukázal na soukromoprávní zásadu, že ideální podíl na spoluvlastnictví má charakter samostatné věci a právní režim a osud jednotlivých podílů se posuzuje samostatně. Žalobce rovněž poukázal na nesprávný výklad pokynu GFŘ D-22 (viz dále), který dle jeho názoru nedopadá na projednávanou věc, ale na situaci, kdy dojde k postupnému nabytí věci, načež je věc jako celek prodána. V daném případě je tak dle názoru žalobce nutné posuzovat datum nabytí jednotlivých spoluvlastnických podílů samostatně.
12. Žalobce upozornil, že kdyby v roce 2016 nenabyl druhý spoluvlastnický podíl o velikosti jedné poloviny k předmětným nemovitostem, nebylo by ze strany správce daně o nesplnění časového testu pro osvobození od daně z příjmů vůbec uvažováno, což vytváří situaci, kdy je žalobce bezdůvodně „trestán“ za to, že v roce 2016 nabyl druhý spoluvlastnický podíl. Dle názoru žalobce měla být při posuzování toho, který spoluvlastnický podíl byl prodán, použita metoda FIFO, tj. First in – First out, podle níž je prodáván ten spoluvlastnický podíl, který byl nabyt jako první. Žalobce rovněž uvedl, že kupující nyní zvažuje odstoupení od kupní smlouvy, jelikož se jedná o smlouvu uzavřenou v omylu či o koupi vadné věci.
13. Žalovaný na str. 6 napadeného rozhodnutí uvedl, že tím, že žalobce v roce 2016 nabyl druhý spoluvlastnický podíl na předmětných nemovitostech, došlo ke zrušení spoluvlastnictví, a tudíž nemohl ve smlouvě uvést, že prodává spoluvlastnický podíl nabytý v roce 2006, jelikož tento v době prodeje v roce 2020 neexistoval. Žalovaný poukázal na pokyn GFŘ D-22, který v bodě 3. k § 4 odst. 1 z. d. p. uvádí, že „*při prodeji majetku ve spoluvlastnictví (nebo části podílu) u majetku, jehož části byly nabyty postupně, se uplatní osvobození příjmu v poměru, v jakém splňují podmínky pro osvobození jednotlivé části takto nabytého majetku.*“ K námitce, že měla být použita metoda FIFO, uvedl žalovaný, že se jedná o metodu uplatňovanou primárně v účetnictví, nikoliv při posuzování osvobození od daně z příjmů. K námitce možného odstoupení od kupní smlouvy ze strany kupujícího žalovaný uvedl, že tato námitka je z hlediska správy daní irrelevantní.
14. K argumentaci žalobce, že v kupní smlouvě ze dne 22. 12. 2020 označil, že prodáváním spoluvlastnickým podílem je ten, který nabyt v roce 2006, uvádí soud, že s tímto nelze souhlasit. Poté, co žalobce v roce 2016 nabyl druhý spoluvlastnický podíl o velikosti jedné poloviny k předmětným nemovitostem, došlo k zániku spoluvlastnictví, a tudíž i spoluvlastnických podílů. Lze tak souhlasit s žalovaným, že není možné uvažovat o prodeji konkrétního spoluvlastnického podílu, který v době prodeje již neexistuje. Soud však uvádí, že jeho úlohou jako soudu správního není řešit soukromoprávní otázky spojené se spoluvlastnictvím. Úlohou soudu v projednávané věci je posoudit, zdali je příjem z prodeje spoluvlastnického podílu k předmětným nemovitostem osvobozen od daně z příjmů. Soud se tedy nebude zabývat námitkou, že žalobci hrozí odstoupení od kupní smlouvy, jelikož tato námitka je pro účely rozhodnutí o osvobození příjmu od daně z příjmů irrelevantní – odstoupení od smlouvy je otázkou soukromoprávního vztahu smluvních stran kupní smlouvy, nikoliv otázkou rozhodnutí o vyměření daně.
15. K argumentu, že byl nesprávně použit pokyn GFŘ D-22 soud uvádí, že nepovažuje odkaz žalovaného na pokyn GFŘ D-22 za rozhodující. I pokud by bylo možné z tohoto pokynu vycházet jako z metodické pomůcky, nemůže pokyn rozšířit daňovou povinnost nad rámec zákona ani nahradit výklad § 4 odst. 1 písm. b) z. d. p. Rozhodující proto není samotné znění pokynu, nýbrž to, zda výklad žalovaného ob stojí ve světle zákonného textu, účelu časového testu a konkrétních okolností nynější věci.
16. Dále se soud zabýval argumentem, že ideální podíl na spoluvlastnictví má charakter samostatné věci a právní režim a osud jednotlivých podílů se posuzuje samostatně, což žalobce podpořil odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č.j. 7 Afs 7/2015-47. Nejvyšší správní soud v dané věci řešil podobnou situaci a dospěl k závěru, že „*Vzhledem k tomu, že podle judikatury Nejvyššího soudu (viz rozsudek ze dne 14. 3. 2001, sp. zn. 26 Cdo 2864/2000) má ideální podíl na spoluvlastnictví nemovitosti charakter samostatné věci, musí být časovému testu podroben každý nabytý spoluvlastnický podíl zvlášť.*“ Soud tedy souhlasí s argumentací žalobce, že je třeba zkoumat u každého spoluvlastnického podílu splnění časového testu samostatně. Žalovaný tak však učinil, když posoudil, že ve vztahu k jedné polovině předmětných nemovitostí

Shodu s prvopisem potvrzuje

je časový test splněn, zatímco ke druhé polovině nikoliv, a tudíž jednu polovinu ze získaného příjmu od daně osvobodil, zatímco druhou polovinu nikoliv. Citovaný rozsudek NSS tak na nynější věc nedopadá přímo skutkově, neboť NSS řešil situaci, kdy byla prodána celá věc, tedy i rozsah vlastnického práva, který časový test nesplňoval. Jeho obecné východisko, že postupně nabyté spoluvlastnické podíly je třeba pro účely časového testu posuzovat samostatně, je však pro nynější věc použitelné.

17. K možnému použití principu odpovídajícího metodě FIFO soud uvádí, že nejde o mechanické převzetí účetní metody, jak uvedl žalovaný, nýbrž o výklad § 4 odst. 1 písm. b) z. d. p. v situaci, kdy daňový subjekt nabyt vlastnické právo k téže věci postupně a posléze převedl pouze část, která nepřevyšuje dříve nabytý rozsah vlastnického práva. Žalovaným použitý postup, kdy zjistil, že při prodeji celé věci by byl časový test splněn pouze z jedné poloviny, vede k vyššímu daňovému zatížení, avšak nezohledňuje, že dle § 4 odst. 1 písm. b) z. d. p. ve znění účinném v době uzavření kupní smlouvy (čl. IV bod 2. zákona č. 386/2020 Sb.) platilo, že „od daně se osvobozuje příjem z prodeje nemovitých věcí [...], přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem dobu 5 let.“ Žalobce však prodal pouze spoluvlastnický podíl o velikosti jedné třetiny k předmětným nemovitostem. Za situace, kdy by prodej celých předmětných nemovitostí byl osvobozen z jedné poloviny, jeví se soudu jako spravedlivé a souladné se zněním zákona, aby prodej spoluvlastnického podílu o velikosti jedné třetiny (což je méně než jedna polovina) byl od daně osvobozen zcela. Žalobce totiž nabyt spoluvlastnický podíl o velikosti jedné poloviny v roce 2006. Z veřejnoprávního hlediska je třeba zohlednit, že rozsah vlastnického práva odpovídající prodávanému podílu jedné třetiny žalobce nabyt již v roce 2006 a od té doby jej nepřetržitě držel; pozdější nabytí dalšího rozsahu vlastnického práva nemůže samo o sobě vést ke zdanění příjmu z převodu rozsahu vlastnictví, který časový test již splňuje. Tomuto odpovídá námitka žalobce, že kdyby v roce 2016 nenabyt druhou polovinu předmětných nemovitostí, tak by žalovaný o nesplnění časového testu vůbec neuvažoval.
18. Použití metody FIFO je pak s tímto v souladu – jako první je „prodávána“ část, u níž již byl časový test splněn, a pouze pokud je prodáváno více, než u čeho je časový test splněn, je daň vyměřena pouze z tohoto přebytku. Spoluvlastnický podíl k nemovité věci je sám nemovitou věcí, která je předmětem vlastnického práva (srov. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 5. 2022, sp. zn. 22 Cdo 730/2021). Příjem z jeho prodeje je tedy osvobozen za stejných podmínek jako příjem z celé nemovitosti. Správce daně je proto při posuzování splnění časového testu povinen zkoumat, kdy daňový subjekt nabyt rozsah vlastnického práva odpovídající převáděnému podílu. Jestliže daňový subjekt nabyt vlastnické právo postupně a převáděný rozsah nepřevyšuje rozsah nabytý dříve, u něhož již byl časový test splněn, nelze příjem z takového převodu zdanit jen proto, že daňový subjekt později nabyt další rozsah vlastnického práva, u něhož časový test dosud splněn nebyl.
19. Tato koncepce rovněž odpovídá účelu časového testu, který byl uveden např. v důvodové zprávě k zákonu č. 386/2020 Sb., jímž byl novelizován z. d. p. tak, že se délka časového testu zvýšila z 5 na 10 let. V důvodové zprávě je uvedeno, že účelem časového testu je zdanění spekulativního nákupu a prodeje nemovitostí, tedy za účelem investic. Žalobce by měl možnost spoluvlastnický podíl o velikosti jedné třetiny k předmětným nemovitostem bez daňové povinnosti prodat, i kdyby v roce 2016 spoluvlastnický podíl „nepřikoupil“. V takové situaci by pak bylo jednoznačné, že je příjem z prodeje od daně osvobozen. Účelem časového testu je tedy daňově zatížit krátkodobé investory, kterým však žalobce není, když předmět prodeje vlastnil přes 14 let.
20. Soud dodává, že i Ústavní soud dospěl ve svém nálezu ze dne 15. 12. 2003, č.j. IV. ÚS 666/02, k tomu, že „za situace, kdy právo umožňuje dvojí výklad, nelze pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje; z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní dle zákona (čl. 11 odst. 5 LPS), tedy při de facto odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny ve smyslu čl. 4 odst. 4 LPS šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod – tedy v případě pochybností postupovat mírněji (in dubio mitius).“ Toto se dle citovaného rozhodnutí týká nejen pochybností skutkových, ale také situací, kdy lze právní normu vyložit dvěma různými způsoby. Správce daně je povinen zvolit ten, který je pro daňový subjekt příznivější, což v projednávané věci správce daně neučinil.
21. Soud tedy uzavírá, že ačkoliv žalobce nemohl ve smlouvě výslovně určit, zda prodáváný spoluvlastnický podíl o velikosti jedné třetiny pochází ze spoluvlastnického podílu z roku 2006 nebo z roku 2016, je z hlediska veřejnoprávního třeba přihlídnout k tomu, že rozsah vlastnického práva odpovídající prodávané jedné třetině žalobce nabyt již v roce 2006 a tento rozsah vlastnictví držel až do prodeje v roce 2020. Ve vztahu k tomuto

Shodu s prvopisem potvrzuje

rozsahu vlastnického práva byl tedy časový test splněn, a příjem z prodeje je proto osvobozen. Jelikož žalovaný vycházel z nesprávného právního posouzení věci, je jeho rozhodnutí nezákonné a žalobcova námitka je důvodná.

Závěr a náklady řízení

22. Žaloba je tedy důvodná a soud napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil (výrok I.). Podle ustanovení § 78 odst. 4 s. ř. s. „*zruší-li soud rozhodnutí, vysloví současně, že věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.*“ Soud tak tedy výrokem I. tohoto rozsudku učinil. V dalším řízení je pak žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem soudu ohledně osvobození příjmu z prodeje spoluvlastnického podílu k předmětným nemovitostem od daně z příjmů.
23. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejímuž zaplacení soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3 000,- Kč, zaplacený soudní poplatek za podání návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě ve výši 1 000,- Kč, dále odměna za zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 10 300,- Kč, podle § 7 bod 6 ve spojení s § 10b odst. 5 písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za dva úkony právní služby, příprava a převzetí zastoupení a sepis žaloby, podle § 11 odst. 1 písm. a) a d), dále odměna za zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 5 150,- Kč podle § 7 bod 6 ve spojení s § 10b odst. 5 písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za jeden úkon právní služby, sepis doplnění návrhu na přiznání odkladného účinku, podle § 11 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb. per analogiam, a třikrát režijní paušál ve výši 450,- Kč za každý z těchto úkonů právní služby podle § 13 odst. 4 vyhlášky, a dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplacených soudních poplatků. Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práva. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení zavázal, a to k rukám zástupkyně žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovením § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možností žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele advokátem, pokud stěžovatel sám nemá vysokoškolské právnické vzdělání.

Ostrava 26. srpna 2026

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje