

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **Trezeta s.r.o.,** se sídlem Lomená 597/36e, Brno, zast. JUDr. Stevem Georgesem, advokátem se sídlem Lidická 693/5a, Brno, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 1. 2018, č. j. 5348/18/7100-30121-507884, č. j. 105/18/7100-30121-507884 a č. j. 5207/18/7100-30121-507884, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 2. 2020, č. j. 29 Af 32/2018 - 124,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 2. 2020, č. j. 29 Af 32/2018 – 124, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 29. 1. 2018, č. j. 5348/18/7100-30121-507884, č. j. 105/18/7100-30121-507884 a č. j. 5207/18/7100-30121-507884, **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti v celkové výši 58 770 Kč k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Steva Georgese, advokáta se sídlem Lidická 693/5a, Brno, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci se Nejvyšší správní soud opakovaně zabývá otázkou, zda se osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění do 31. 10. 2016

(dále jen „zákonné opatření“), aplikuje i na první úplatné nabytí bytové jednotky v rodinném domě.

[2] Odvolací finanční ředitelství nařídilo třemi napadenými rozhodnutími přezkoumání platebních výměrů Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (blíže viz body 1. až 3. napadeného rozsudku), kterými byla vyměřena žalobkyni daň z nabytí nemovitých věcí v celkové výši 53 746 Kč. Přezkumná řízení odůvodnilo tím, že nebyly splněny podmínky pro osvobození od daně podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, jelikož pořízené bytové jednotky se nacházely v „rodinném domě“ a nikoliv „bytovém domě“. Podaná odvolání žalobkyně proti uvedeným rozhodnutím zamítl žalovaný výše označenými rozhodnutími.

[3] Proti tomu brojila žalobkyně třemi žalobami. Jejich projednání spojil krajský soud ke společnému projednání a napadeným rozsudkem je zamítl.

II. Obsah podání účastníků řízení

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadá výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností s jedinou kasační námitkou, na základě které požaduje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[5] Stěžovatelka namítá, že zákonné opatření nedefinuje pojem „bytový dům“. Sporné jednotky přitom splňují veškeré aspekty jiných bytových jednotek, ať už v bytových nebo rodinných domech. Rozlišování mezi nimi je tedy bezpředmětné a nemá legitimní důvod. Následně uvádí, že je s ní zacházeno diskriminačně pouze na základě údaje zapsaného v katastru nemovitostí. Osvobození podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření se tak má uplatnit i pro bytové jednotky v rodinných domech. Následně stěžovatelka uvádí, že soud postupoval při výkladu daného ustanovení zákonného opatření přepjatě formalisticky, když rodinný a bytový dům odděloval na základě detailních technických parametrů. Poukazuje zároveň na judikaturu Ústavního soudu týkající se výkladu právních norem a novelizaci zákonného opatření, která do sporného ustanovení doplnila i osvobození bytových jednotek v rodinných domech.

[6] Žalovaný ve svém obsáhlém vyjádření poukazuje na odlišné definice rodinného a bytového domu v katastrálních předpisech, které se aplikují i v případě daně z nabytí nemovitých věcí. Je tak nutné tyto dva pojmy, i s ohledem na princip bezrozpornosti právního řádu v jím odkazované judikatuře, odlišovat. Dále argumentuje, že osvobození bytových jednotek v rodinných domech nebylo úmyslem zákonodárce. Až z příslušné novely a její důvodové zprávy vyplývá, že mělo dojít k rozšíření osvobození i na bytové jednotky v rodinných domech. Následně se žalovaný obsáhle věnuje jazykovému, teleologickému, analogickému a logickému výkladu sporného ustanovení, a odkazuje na judikaturu krajských soudů. Navrhuje tak kasační stížnost zamítnout.

[7] Stěžovatelka ve svém následném vyjádření ještě doplnila svoji argumentaci o novější judikaturu krajských soudů, která má podporovat její právní názor.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je projednatelná. Následně přezkoumal rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti, namítaných důvodů, včetně důvodů, ke kterým přihlíží z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)].

[9] Kasační stížnost je důvodná.

[10] Klíčovou otázkou v projednávaném případě je, zda se osvobození prvního úplatného nabytí bytové jednotky podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření uplatní jak u bytových jednotek v „bytových domech“, tak v „rodinných domech“.

[11] Tuto otázku Nejvyšší správní soud již ve své judikatuře opakovaně řešil. Dospěl přitom k závěru, že osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí se podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření užije i v případě prvního úplatného nabytí vlastnického práva k bytové jednotce v rodinném domě (zejména rozsudek NSS ze dne 24. 6. 2020, č. j. 4 Afs 89/2020 - 44, č. 4057/2020 Sb. NSS, odst. [37]; nebo rozsudek NSS ze dne 9. 7. 2020, č. j. 2 Afs 213/2019 - 120, odst. [25]; či nejnověji rozsudek NSS ze dne 30. 7. 2020, č. j. 10 Afs 7/2020 - 57, odst. [27]).

[12] Neuvedení bytových jednotek v rodinných domech ve výčtu nemovitostí osvobozených od daně z nemovitých věcí v § 7 odst. 1 zákonného opatření představuje opomenutí zákonodárce, přičemž z ničeho nevyplývá jeho úmysl tyto nemovité věci z osvobození od daně vyloučit. Ani znění § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření, dle kterého od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k nové stavbě rodinného domu, nedává prostor pro natolik extenzivní výklad, který by pod ně zahrnul i nabytí bytové jednotky v rodinném domě. Absenci úpravy týkající se osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí u bytových jednotek v rodinných domech je tak nutné vnímat jako neúplnost právního řádu, představující mezeru, kterou je třeba zaplnit cestou analogie. Její nevyplnění by vedlo k nespravedlivému výsledku prostřednictvím nerovného zacházení s nabyvateli bytových jednotek v rodinných domech.

[13] Tento závěr je plně aplikovatelný i na projednávaný případ, ostatně v posledním citovaném rozhodnutí (stejně jako v rozsudku NSS ze dne 23. 7. 2020, č. j. 8 Afs 359/2019 - 49; nebo rozsudku NSS ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 4/2020 - 48) řešil soud taktéž nařízení přezkumného řízení z téhož důvodu jako v této věci. V podrobnostech odůvodnění kasační soud odkazuje na citovaná rozhodnutí.

[14] Jelikož krajský soud posoudil klíčovou otázku nesprávně, vyhověl Nejvyšší správní soud kasační stížnosti a napadený rozsudek zrušil. Zároveň přistoupil i ke zrušení napadených rozhodnutí žalovaného podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., jelikož již před krajským soudem byly k takovému postupu důvody. Právní názor žalovaného o nesplnění podmínek pro osvobození od daně u nabytí sporných bytových jednotek totiž neobstojí.

IV. Závěr a náklady řízení

[15] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto rozsudek krajského soudu zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Zároveň zrušil i napadená rozhodnutí žalovaného podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. Zde vyjádřeným právním názorem jsou správní orgány v dalším řízení vázány [§ 78 odst. 5 s. ř. s. ve spojení § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.].

[16] Podle § 110 odst. 3, věty druhé, s. ř. s. zároveň soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti a žaloby. Stěžovatelka měla ve věci plný úspěch, a tak jí podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. náleží proti žalovanému náhrada nákladů řízení, které důvodně vynaložila.

[17] Náklady řízení stěžovatelky tvoří:

- soudní poplatky ve výši 14 000 Kč (9 000 Kč za žaloby – každé z rozhodnutí žalovaného napadla stěžovatelka samostatnou žalobou; 5 000 Kč za kasační stížnost);
- odměna advokáta za zastupování v řízení o žalobách, tj. převzetí a příprava zastoupení, sepsání žalob, a sepsání replik. Odměna podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, činí 3 x 7 100 Kč [§ 7 bod 5.; § 9 odst. 4 písm. d); § 11 odst. 1 písm. a) a d); a § 12 odst. 3 citované vyhlášky], jelikož krajský soud spojil projednání tří žalob do jednoho řízení. K úkonům právní služby je třeba připočíst 3 x 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 4 téže vyhlášky. Náhrada je zvýšena o daň z přidané hodnoty ve výši 4 662 Kč. Za řízení o žalobách tak náhrada činí dohromady 26 862 Kč;
- odměna advokáta za zastupování v řízení o kasační stížnosti, tj. sepsání kasační stížnosti ve spojených věcech a repliky. Obdobně (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 1. 2022, č. j. 10 Afs 161/2021 - 33, odst. [20]) odměna podle citované vyhlášky činí 2 x 7 100 Kč a paušální náhrada 2 x 300 Kč. I tato náhrada je zvýšena o daň z přidané hodnoty ve výši 3 108 Kč. Za řízení o kasační stížnosti tak náhrada činí dohromady 17 908 Kč. Advokát stěžovatelky ve vyčíslení nákladů požadoval přiznat i převzetí a přípravu zastoupení. Tento úkon Nejvyšší správní soud nepřiznal, neboť stěžovatelka byla stejným advokátem zastoupena již v řízení o žalobách.

[18] Žalovaný je tedy povinen stěžovatelce nahradit náklady řízení o žalobě a kasační stížnosti ve výši 58 770 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. června 2022

JUDr. Radan Malík
předseda senátu