



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **JIHOSTAVBY s.r.o.**, se sídlem nám. Přemysla Otakara II. 123/36, České Budějovice, zast. Mgr. Ondřejem Trnkou, LL.M., advokátem se sídlem nám. Přemysla Otakara II. 123/36, České Budějovice, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 7. 2018, čj. 60221/18/7100-30121-507884, čj. 59981/18/7100-30121-507884, čj. 59304/18/7100-30121-507884, čj. 59214/18/7100-30121-507884, čj. 55671/18/7100-30121-507884 a čj. 58875/18/7100-30121-507884, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 3. 2020, čj. 29 Af 103/2018-121,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku ve výši 3 400 Kč **do 30 dnů** od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce Mgr. Ondřeje Trnky, LL.M., advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

[1] NSS se v této věci již poněkolikrát zabývá otázkou, zda se osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2019, vztahuje také na první úplatné nabytí vlastnického práva k bytové jednotce v rodinném domě.

[2] Žalobkyně během měsíců dubna a května 2016 uzavřela s různými kupujícími celkem šest kupních smluv, jejichž předmětem byl převod vlastnického práva k bytovým jednotkám v rodinných domech. Žalobkyně v souvislosti s převodem těchto nemovitostí uplatnila osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí, Finanční úřad pro Jihočeský kraj (správce daně) jí ve všech případech vyhověl a platebním výměrem vyměřil daň vždy ve výši 0 Kč. Odvolací finanční ředitelství následně nařídilo přezkoumání platebních výměrů, protože převody bytových jednotek v rodinných domech nebyly osvobozeny od daně z nabytí nemovitých věcí. Odvolání žalobkyně proti těmto rozhodnutím žalovaný zamítl rozhodnutími uvedenými v záhlaví. Krajský soud následně vyhověl žalobám žalobkyně a rozhodnutí žalovaného zrušil.

[3] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (stěžovatel) kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Osvobození od daně podle § 7 zákonného opatření se nemůže vztahovat na první úplatné nabytí bytové jednotky v rodinném domě. Pojmy „bytový dům“ a „rodinný dům“ nelze zaměňovat (viz samostatné definice obou pojmů ve stavebním právu). Cílem sledovaným v § 7 zákonného opatření je podpora bydlení v bytových domech (rozdělených na jednotky) nebo v rodinných domech (nerozdělených na jednotky). Z důvodové zprávy k novele zákonného opatření z roku 2019 (kterou bylo rozšířeno osvobození i na nabytí bytových jednotek v rodinných domech) stěžovatel dovozuje, že zákonodárce tento výklad dosavadní úpravy uznal. Jazykový výklad § 7 zákonného opatření nevyvolává pochybnosti o jeho správné interpretaci. Ani jinými metodami výkladu nelze dospět k jinému závěru. Stěžovatel odkazuje i na rozhodnutí krajských soudů, ve kterých tyto soudy došly ke stejným závěrům. Stěžovatel v kasační stížnosti také namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku.

[4] Žalobkyně navrhuje kasační stížnost zamítnout a poukazuje na znevýhodnění daňových poplatníků při převodu bytových jednotek v rodinných domech oproti převodu bytových jednotek v bytových domech.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] Stěžovatel namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tato námitka však není opodstatněná. Krajský soud podrobně odůvodnil své závěry. Ke stěžovatelem zmíněné otázce naplnění podmínek pro přezkoumání rozhodnutí správce daně krajský soud dostatečně vysvětlil, že podmínky pro přezkoumání byly dány, krajský soud však došel k jinému výkladu zákonného ustanovení než stěžovatel.

[7] Stěžovatelem uplatněná otázka výkladu § 7 zákonného opatření je již judikaturou vyřešena (poprvé rozsudek ze dne 24. 6. 2020, čj. 4 Afs 89/2020-44, dále např. rozsudky ze dne 30. 7. 2020, čj. 10 Afs 7/2020-57, a ze dne 2. 7. 2020, čj. 9 Afs 4/2020-48 a čj. 9 Afs 5/2020-47, ve kterých byl stěžovatelem právě žalovaný). NSS došel k závěru, že se osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 zákonného opatření vztahuje i na první úplatné nabytí bytové jednotky v rodinném domě, přestože nebylo v zákonném opatření ve znění do 31. 10. 2019 výslovně zmíněno.

[8] Stěžovateli lze přisvědčit, že při výkladu pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“ používaných v § 7 zákonného opatření nic nebrání vycházet z definic obsažených ve vyhlášce č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území. Zákonné opatření ani jiné daňové předpisy totiž vlastní definici těchto pojmů nemají (srov. např. cit. rozsudky 4 Afs 89/2020, bod 26, a 9 Afs 5/2020, bod 23). Pouze z toho však nelze dovodit, že by nabytí bytové jednotky v rodinném domě mělo být z osvobození od daně vyloučeno.

[9] Cílem úpravy v § 7 odst. 1 zákonného opatření je (obecně) podpora bydlení v bytových a rodinných domech; to vyplývá z důvodové zprávy k zákonnému opatření. Pro NSS však bytové jednotky v *rodinných domech* nejsou od dalších druhů bydlení výslovně uvedených v § 7 odst. 1 zákonného opatření natolik odlišné, aby je zákonodárce vědomě odmítl podporovat. Z důvodové zprávy k zákonnému opatření lze naopak dovodit úmysl zákonodárce osvobodit také tyto jednotky (rozsudek 4 Afs 89/2020, body 27-29). Jakkoliv to zákonodárce nepromítl přímo do znění § 7 zákonného opatření, *„vycházel z předpokladu, že nabyvatel nemovité věci určené k bydlení bude tuto věc k bydlení také užívat, a proto první převody těchto věcí podpořil osvobozením od daně. Bytová jednotka v rodinném domě je nepochybně nemovitá věc určená k bydlení, její vlastníci si ji za tímto účelem pořízují a také ji tímto způsobem zpravidla užívají. V tomto důležitém aspektu je nabytí vlastnictví bytové*

pokračování

jednotky v rodinném domě naprosto srovnatelné s nabytím vlastnictví dalších věcí určených ke bydlení uvedených výslovně v § 7 odst. 1 [zákonného opatření] a nepřiznání osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí pouze u bytových jednotek v rodinných domech by představovalo nelogickou, nedůvodnou a neopodstatněnou nerovnost v rozporu se smyslem a účelem [zákonného opatření]. Právní úprava přítom existenci rodinných domů s více byty předpokládá a umožňuje, viz již zmíněný § 2 písm. a) bod 2 vyhlášky č. 501/2006 Sb.“ (rozsudek 4 Afs 89/2020, bod 29).

[10] Z novelizace zákoného opatření zákonem č. 264/2019 Sb. neplyne, jak tvrdí stěžovatel, že by zákonodárce potvrdil vyloučení bytových jednotek v rodinných domech z osvobození od daně v původní úpravě. Bytové jednotky v rodinných domech v § 7 odst. 1 zákoného opatření nebyly uvedeny, neboť s ohledem na nízký počet těchto jednotek zákonodárce jejich existenci mimoděk opomenul a v novele se rozhodl tento nedostatek napravit (viz rozsudek 4 Afs 89/2020, body 31-32, nebo rozsudek 9 Afs 4/2020, bod 24).

[11] Ve znění § 7 odst. 1 zákoného opatření zákonodárce opomenul výslovně zmínit i bytové jednotky v rodinných domech, z něho ale nevyplývá jeho úmysl je z osvobození od daně vyloučit. Znění § 7 odst. 1 písm. b) zákoného opatření však nedalo 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, kterou je třeba zaplnit cestou analogického použití § 7 odst. 1 písm. c) zákoného opatření. Na první úplatné nabytí vlastnického práva k bytovým jednotkám v rodinných domech proto bylo i před 1. 11. 2019 třeba nahlížet jako na osvobozené od daně z nabytí nemovitých věcí (rozsudek 4 Afs 89/2020, bod 37).

[12] Argumentace stěžovatele proto nemůže být úspěšná (pro úplnost též NSS dodává, že rozhodnutí krajských soudů, která cituje stěžovatel, již byla NSS zrušena nebo přinejmenším co do právního názoru překonána). Krajský soud v napadeném rozsudku sice nepoužil zcela stejnou argumentaci jako NSS v rozsudku 4 Afs 89/2020, to ale nemění nic na správnosti jeho závěru, ve kterém se s judikaturou NSS shoduje. Správně totiž dovodil, že se osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 odst. 1 písm. c) zákoného opatření ve znění účinném do 31. 10. 2019 uplatní i na první úplatné nabytí bytové jednotky v rodinném domě. Proto správně zrušil rozhodnutí stěžovatele.

[13] NSS proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně byla ve věci plně úspěšná, náleží jí proto náhrada důvodně vynaložených nákladů řízení. Odměna advokáta činí 3 100 Kč za jeden úkon právní služby spočívající v sepsání vyjádření ke kasační stížnosti [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], zvýšená o náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč za úkon (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu); celkem tedy 3 400 Kč.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 18. srpna 2020

Zdeněk Kühn
předseda senátu