



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Jana Čížka a Mgr. Lenky Oulíkové ve věci

žalobkyně: **J..C. a.s.**, IČO: X,  
sídlem X,  
zastoupená advokátem JUDr. Evženem Punčochářem,  
sídlem Masarykova 439, Rudná,

proti

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

o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2018, č. j. 31863/18/5100-31461-709827,  
a ze dne 16. 7. 2018, č. j. 31696/18/5100-31461-709827,

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2018, č. j. 31863/18/5100-31461-709827, a rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2018, č. j. 31696/18/5100-31461-709827, se ruší a věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku ve výši 43 752 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce JUDr. Evžena Punčocháře, advokáta.**

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2018, č. j. 31863/18/5100-31461-709827 (dále jen „napadené rozhodnutí 1“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj, Územního pracoviště v K. (dále jen „správce daně“) ze

dne 15. 1. 2018, č. j. 63063/18/2110-70461-209076, kterým byla žalobci vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 113 028 Kč.

2. Dále se žalobkyně žalobou původně projednávanou u zdejšího soudu pod sp. zn. 43 Af 28/2018 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 7. 2018, č. j. 31696/18/5100-31461-709827 (dále jen „napadené rozhodnutí 2“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí správce daně ze dne 15. 1. 2018, č. j. 65444/18/2110-70461-209076, kterým byla žalobci vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 78 096 Kč.
3. Řízení o obou žalobách, jejichž argumentační obsah je shodný, byla usnesením Krajského soudu v Praze ze dne ze dne 23. 5. 2018, č. j. 43 Af 27/2018-40, spojena ke společnému projednání.
4. Napadená rozhodnutí žalovaný shodně odůvodnil tím, že ze znění ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 10. 2016 (dále jen „zákonné opatření“) jednoznačně vyplývá, že osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí lze přiznat pouze za podmínky, že jde o převod jednotky v bytovém domě. Pojem „bytový dům“ není nadřazený pojmu „rodinný dům“, oběma pojmům je nadřazen pojem „stavba pro bydlení“. Tyto pojmy jsou definovány v § 2 písm. a) vyhlášky č. 501/2006 Sb., o obecných požadavcích na využívání území (dále jen „vyhláška č. 501/2006 Sb.“) a v příloze vyhlášky č. 357/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální vyhláška). V situaci, kdy žalobkyně netvrdila, že budova č. p. X není rodinným domem, měl žalovaný na základě kolaudačního souhlasu s užíváním stavby vydaného Městským úřadem U. dne 30. 5. 2014, vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí ve věci sp. zn. V-7575/2014-203 (napadené rozhodnutí 1), respektive V-7583/2014-2013 (napadené rozhodnutí 2) a údaje o způsobu využití budovy U. č. p. X v registru územní identifikace, adres a nemovitostí, za prokázané, že jednotky č. X a X vymezené v budově U. č. p. X na pozemku parc. č. st. X v katastrálním území U. převedené kupními smlouvami ze dne 27. 6. 2014 a 12. 9. 2014 se nachází v rodinném domě. Podmínku pro osvobození dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření Senátu proto nesplňují. Záměr zákonodárce osvobodit první úplatné nabytí vlastnického práva pouze k jednotkám v novém bytovém domě je dle žalovaného zřejmý i z důvodové zprávy k ustanovení § 7 odst. 1 zákonného opatření.
5. K namítanému porušení zásady předvídatelnosti dle § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný konstatoval, že odůvodnění platebního výměru je v části, v níž odkazuje na metodiky, nesprávné, neboť Generální finanční ředitelství vykládá předmětné ustanovení ve všech metodikách konstantně a rozlišuje mezi bytovým domem, rodinným domem a jednotkou. Počáteční výklady a metodické pokyny se konkrétně problematikou jednotek umístěných ve stavbě rodinného domu výslovně nezabývaly. Správce daně špatnou interpretací metodického výkladu, který se osvobozením bytových jednotek v rodinných domech zabýval spíše okrajově, považoval jednotku v rodinném domě za ekvivalent jednotky v bytovém domě a přiznal převodům osvobození v rozporu s dikcí § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření. Na základě zpřesněného metodického výkladu dospěl správce daně k závěru, že osvobození žalobkyni nenáleží, a proto zahájil postup k odstranění pochybností a vyměřil žalobkyni daň z nabytí nemovitých věcí. Žalovaný připustil, že praxe správce daně byla konsistentní, nicméně byl povinen při správě daní postupovat v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Zjistil-li, že daň byla stanovena v rozporu se zákonným opatřením, byl povinen zahájit kroky k přezkoumání svého rozhodnutí nebo ke správnému vyměření daně, nebyla-li dosud vyměřena. Jelikož v zákonném opatření i ve všech zveřejňovaných materiálech Generálního finančního ředitelství bylo vždy uvedeno, že osvobození lze uplatnit pouze v případě nabytí vlastnického práva k jednotce v bytovém domě, nedošlo k porušení zásady legitimního očekávání a dobré víry žalobkyně, neboť předmětem jejího podnikání je mimo jiné projektová činnost ve výstavbě a provádění staveb, jejich změn a odstraňování, a lze proto předpokládat znalost právních předpisů týkajících se vymezení jednotlivých typů budov, požadavků na jejich výstavbu i právních majetkových vztahů. Jelikož postup správce daně byl

v rozporu se zákonným opatřením, nebyla jím založena správní praxe, kterou by nebylo možné změnit.

6. Žalovaný se neztotožnil s argumentací žalobkyně, že předmětem převodu byl de facto rodinný dům, neboť žalobkyně svým projevem vůle rozdělila budovu na dvě jednotky, které byly zapsány do katastru nemovitostí. Vznikly tedy jednotky jako nemovité věci, jež jsou samostatně převoditelným předmětem občanskoprávních vztahů, a které byly následně prodány. Konstatoval, že definovat pojmy v zákonném opatření bylo nadbytečné, neboť nebylo úmyslem zákonodárce odchytil se od pojmů upravených ve stavebním a v katastrálním zákoně a na ně navazujících vyhláškách. Žalovaný a správce daně vycházeli z definice obsažené ve vyhlášce č. 501/2006 Sb. Skutečnost, že pojmem rodinný dům se pro účely zákonného opatření rozumí rodinný dům definovaný ve vyhlášce č. 501/2006 Sb. potvrzuje i důvodová zpráva k § 15 odst. 3 písm. a) zákonného opatření. Správce daně je v rámci předběžné otázky vázán pravomocným rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci (kolaudačním souhlasem) z hlediska povoleného účelu užívání stavby vydaného na základě stavebního zákona a prováděcí vyhlášky č. 501/2006 Sb. Dále konstatoval, že zákonným opatřením došlo k podstatné změně podmínek pro přiznání osvobození. Nahrazením podmínky, že předmět daně nebyl užíván, pětiletým časovým testem došlo k poměrně rozsáhlému rozšíření případů, na které může osvobození dopadat. Bylo proto přistoupeno k užšímu vymezení okruhu nemovitých věcí, jejichž nabytí bude osvobození přiznáno, a to na nabytí vlastnického práva k rodinnému domu jako takovému nebo podílu na něm, neboť takové nabytí je v souladu s povahou této nemovité věci, a nabytí jednotky v bytovém domě, protože je to nejčastěji obchodovaná jednotka určená pro bydlení a bytový dům svým charakterem naplňuje předpoklad, že jednotky v něm vymezené budou převážně sloužit tomuto účelu. Dle žalovaného nedochází k diskriminaci poplatníků, neboť na poplatnících, kteří nabývají vlastnické právo ke stejnému typu nemovité věci, vázne stejné daňové břemeno. Nedochází tedy k diskriminaci určitých osob, ale k osvobození pouze určitých typů nemovitých věcí. K namítanému nepřiměřenému nárůstu daňové povinnosti žalovaný poukázal na právo žalobkyně požádat o poseckání úhrady daně nebo prominutí úroku z prodlení.
7. Žalobkyně vznáší shodné žalobní námitky ve vztahu k oběma napadeným rozhodnutím.
8. Žalobkyně předně namítá porušení zásady legitimního očekávání a vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí. Poukazuje na to, že správce daně nejprve uznal uplatněné osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí na základě metodiky určené správcům daně vydané dne 14. 12. 2014, následně však na základě metodiky ze dne 10. 12. 2015 uzavřel, že nabytí bytových jednotek v rodinných domech není od daně osvobozeno. Namítá také, že pracovníci správce daně žalobkyni při podávání prvního daňového přiznání v roce 2014 poradili, jak daňové přiznání správně vyplnit a uplatnit osvobození podle § 7 zákonného opatření. Tím správce daně žalobkyni utvrdil v tom, že lze jednotky v rodinných domech převádět smlouvou o převodu jednotek s daňovým osvobozením. Poukazuje také na to, že byla vyzvána k odstranění pochybností až na konci tříleté lhůty pro doměření daně v květnu 2017, čímž došlo k nárůstu daňové povinnosti o sankce a úroky tak, že je pro ni téměř likvidační. Zásada předvídatelnosti a vázanosti správce daně vytvořenou správní praxí směřuje k tomu, aby daňové subjekty mohly předvídat rozhodnutí ve své věci a uspořádat své aktivity tak, aby optimalizovaly daňovou zátěž. Pokud by žalobkyně byla upozorněna, že správce daně osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v případě jednotek v rodinných domech neuzná, mohla použít pro výstavbu jednotek jiné smluvní vztahy. Finanční úřad svým jednotným postupem v době od 1. 1. 2014 vytvořil obvyklou správní praxi souhlasem s osvobozením konkludentním stanovením daně v celkem 28 případech žalobkyně, kterou ve vztahu k žalobkyni změnil až ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 2. 5. 2017. Tím porušil ustanovení § 8 daňového řádu. Pokud žalovaný nepovažuje rozhodnutí jen v případech týkajících se žalobkyně za dostatečné pro vytvoření správní praxe, žalobkyně poukazuje na informaci Finanční správy k možnosti žádat o prominutí příslušenství daně z nabytí nemovitých věcí, dle které bylo nesprávně vyměřených daňových přiznání v těchto případech více než 25 %.

Žalobkyně odmítá argument, že s ohledem na předmět podnikání měla vědět, že uplatnění osvobození je v rozporu se zákonným opatřením. Po žalobkyni nelze požadovat vyšší právní erudici než po správci daně. Namítá, že ten, kdo jedná v důvěře ve správnost rozhodování orgánů státní správy, musí být do budoucna chráněn. Žalobkyně se téměř tři roky řídila rozhodnutím správce daně v dobré víře, že rozhodl v souladu se zákonem. I kdyby obvyklá správní praxe, kterou správce daně vytvořil, byla nezákonná, může se jí žalobkyně dovolávat. Naopak správce daně, který ji vytvořil nebo se na vytvoření podílel, se nemůže dovolávat její nezákonnosti, neboť princip vázanosti veřejné moci zákonem musí v takovém případě ustoupit ochraně právní jistoty. K tomu poukazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu, ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, ze dne 30. 11. 2012, č. j. 7 Afs 48/2012-23 a ze dne 10. 12. 2014, č. j. 9 Afs 170/2014-42.

9. Dále žalobkyně namítá, že žalovaný vyšel pouze ze zápisu v katastru nemovitostí a nevzal v úvahu usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2016, č. j. 2 Afs 153/2014-71, podle kterého pro účely sazby daně z nemovitých věcí je rozhodné skutečné užívání nemovité věci. V daném případě je jednotka pro bydlení ve své podstatě rodinným domem se samostatným vchodem, vlastní vodovodní přípojkou a přípojkou plynu a splaškové kanalizace, přičemž rodinný dům (jednotka) je od sousedního domu oddělena dilatací. Způsob užívání předmětné jednotky se neliší od způsobu užívání a správy rodinného domu. Každý vlastník jednotky má prohlášením vlastníka zajištěno právo výhradního užívání části stavby, ve které je příslušná jednotka, a má zřízeno výhradní právo užívání své poloviny pozemku, kterou si může oplotit. Zároveň má povinnost údržby částí stavby a součástí stavby, které leží na jeho polovině pozemku. Poukazuje též na to, že podle § 16 zákonného opatření je jedním ze způsobů stanovení ceny cena zjištěná podle zákona upravujícího oceňování majetku - zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), přičemž dle ustanovení § 3 odst. 2 tohoto zákona se při rozporu mezi skutečným užitím stavby a kolaudačním rozhodnutím či stavebním povolením vychází ze skutečného užití stavby. Jelikož jednotka v rodinném domě vykazuje znaky rodinného domu, je možné uplatnit osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí rovněž podle § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření.
10. Žalobkyně konečně namítá, že žalovaný svým výkladem popřel závěry důvodové zprávy k zákonnému opatření, podle nichž bylo osvobození převzato z dosavadní právní úpravy, do níž bylo zavedeno s cílem podpořit bytovou výstavbu. Osvobození se týká nemovitých věcí určených k bydlení, u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel. Osvobození se tak vztahuje např. na nabytí bytové jednotky nebo rodinného domu, zatímco se nevztahuje na nabytí bytového domu jako celku. Žalovaný pojem bytový dům vysvětluje odlišně od toho, jak jej chápe zákonné opatření Senátu. Pokud zákonodárce nedefinoval pojem „bytový dům“, je třeba jej v souladu se spisovnou češtinou vyložit jako dům, v němž převažují byty. Pokud měl zákonodárce v úmyslu definovat pojem dle stavebních či katastrálních předpisů, musel by na příslušný předpis odkázat. Jelikož zákonné opatření pojem „bytový dům“ nedefinuje a jeho výklad je sporný, je třeba zvolit výklad pro daňový subjekt příznivější v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 13. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06. V důsledku zákonného opatření by nemělo docházet k diskriminaci těch, kteří nabyli jednotku v rodinném domě na základě kupní smlouvy, oproti těm, kteří ji nabyli na základě smlouvy o výstavbě či smlouvy o dílo, u nichž k úplatnému nabytí nedochází, nebo těm, kteří nabyli rodinný dům o více bytech do podílového spoluvlastnictví.
11. Žalovaný navrhuje zamítnutí obou žalob. Ve vyjádření odkazuje na odůvodnění napadených rozhodnutí s tím, že námitky uplatněné v žalobě se v podstatě shodují s námitkami odvolacími.
12. K námitce týkající se porušení zásady legitimního očekávání žalovaný uvádí, že orgány Finanční správy České republiky vykládají ustanovení § 7 zákonného opatření od počátku jeho účinnosti stále stejně a ve všech zveřejňovaných materiálech bylo vždy uvedeno, že osvobození dle

ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření lze uplatnit pouze u nabytí vlastnického práva k jednotce v bytovém domě. Výklad, podle něhož osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí se týká pouze jednotek v bytových domech, a nikoli jednotek v rodinných domech či jiných typech staveb, jednoznačně vyplývá z uvedeného ustanovení. Pokud správce daně v jednotlivých případech vydal rozhodnutí, kterými bylo daňovým subjektům v případě převodu bytové jednotky v rodinném domě osvobození dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření přiznáno, šlo pouze o ojedinělá rozhodnutí vydaná v rozporu se zákonným opatřením. Tento protiprávní stav bylo nezbytné napravit, a proto správce daně zahájil postup k odstranění pochybností s následným vyměřením daně z nabytí nemovitých věcí. Žalovaný odmítá, že by zde byla ustálená správní praxe daňových orgánů, dle které bylo osvobození u jednotek v rodinných domech přiznáváno a která by v posuzovaném případě mohla založit legitimní očekávání žalobkyně, že jí bude osvobození dle ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření přiznáno. I kdyby se žalobkyni podařilo prokázat existenci správní praxe v jí popsané podobě, nemůže se dovolávat legitimního očekávání z titulu zavedené správní praxe správního orgánu za situace, kdy se jedná o nezákonnou správní praxi. K tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2016, č. j. 5 As 155/2015-35.

13. K námitce týkající se skutečného užívání stavby žalovaný dále uvádí, že vznik a převod jednotky je upraven předpisy občanského práva, které stanoví, že jednotka je sama o sobě nemovitou věcí. Jednotka jako nemovitá věc je předmětem evidence v katastru nemovitostí a samostatným předmětem právních vztahů. Z hlediska daňového je jednotka též vymezena samostatně jako předmět daně z nabytí nemovitých věcí, a takto je třeba k jejímu zdanění přistupovat. Na zdanění jednotky daní z nabytí nemovitých věcí nelze analogicky aplikovat ustanovení týkající se zdanění celého rodinného domu, neboť zákonodárce v ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření jednoznačně vymezil, které jednotky podléhají osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí. Žalobkyně smlouvami o úplatném převodu vlastnictví bytové jednotky a spoluvlastnického podílu k pozemkům nepřeváděla vlastnické právo k rodinnému domu jako celku, nýbrž k jednotce. V posuzovaném případě tedy není možné ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření aplikovat. Argumentaci usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a zákonem o oceňování považuje žalovaný za nepřijatelnou.
14. K pojmům „bytový dům“ a „rodinný dům“ žalovaný uvádí, že jde o dva typy „stavby pro bydlení“, přičemž tyto pojmy jsou definovány ve vyhlášce č. 501/2006 Sb. Nesouhlasí s žalobkyní, že by pro daňové účely nebylo možné definice uvedené ve vyhlášce č. 501/2006 Sb. použít. Stavba či jednotka, která je předmětem daně, vzniká na základě stavebního řízení upraveného stavebním zákonem a jeho prováděcím předpisem, vyhláškou č. 501/2006 Sb., a je některou ze staveb nebo je vymezena v některé ze staveb definovaných v této vyhlášce. Časový test v § 7 zákonného opatření stanoví počátek běhu lhůty od dokončení stavby rodinného domu nebo jednotky ve smyslu předpisů upravujících stavební řízení. Jednotky obsahující byt mohou být vymezeny v různých stavbách, nejen ve stavbách bytových nebo rodinných domů, ale též např. ve stavbách občanského vybavení, víceúčelových stavbách apod. Pojmy „rodinný dům“, „bytový dům“, „byt“ a „bytová jednotka“ jsou obecně známými a zavádění jejich vymezení do daňového zákona by bylo nadbytečné. Zákonné opatření používá bližší vymezení pojmu stavba a jednotka v ustanovení § 7 a § 15. Skutečnost, že pojmem „rodinný dům“ se pro účely zákonného opatření rozumí rodinný dům definovaný ve vyhlášce č. 501/2006 Sb., vyplývá i z důvodové zprávy k ustanovení § 15 odst. 3 písm. a) zákonného opatření, která odkazuje na rodinný dům ve smyslu ustanovení § 2 vyhlášky č. 501/2006 Sb. Na definice pojmů „bytový dům“ a „rodinný dům“ v předpisech stavebního práva zákonodárce výslovně odkazuje i v důvodové zprávě k návrhu novely zákonného opatření (Sněmovní tisk č. 179/0), jíž se mění ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření.
15. Dle žalovaného zde není více rovnocenných výkladů ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, neboť ustanovení umožňuje nepochybný a jednoznačný gramatický výklad, z něhož

vyplývá, že osvobození se týká pouze jednotek v bytových domech, nikoliv jednotek v domech rodinných či v jiných stavbách. Závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 13. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06, se proto v projednávaném případě neuplatní. Správce daně i žalovaný jsou povinni postupovat v souladu se zákonem a jinými právními předpisy a tuto svou povinnost, kterou jim ukládá ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu, splnili.

16. K namítané diskriminaci žalovaný uvádí, že zákonodárce přiznáním osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí pouze k některým jednoznačně vymezeným typům nemovitých věcí nediskriminoval určitou skupinu daňových poplatníků, neboť na poplatnících, kteří nabývají vlastnické právo ke stejnému typu nemovité věci, vázne stejné daňové břemeno. Legitimním cílem osvobození pouze určitých typů zákonným opatřením vymezených nemovitých věcí dle § 7 zákonného opatření je podpora zákonodárcem preferovaného bytového rozvoje – bydlení v bytových domech a v rodinných domech jako nejčastěji obchodovaných nemovitostech určených k bydlení, nikoli v rodinných domech rozdělených na jednotky. Ačkoli vyčlenění jednotky v rodinném domě není v rozporu se zákonem, nejedná se o předpokládané uspořádání této nemovité věci, neboť rodinný dům má svou povahou sloužit zejména pro rodinné bydlení. Žalovaný poukazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Předmětné ustanovení je ústavně konformní, neboť právní výhoda v podobě věcného osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí je přiměřená cíli.
17. K nárůstu daňové povinnosti o sankce a úroky žalovaný připomíná právo požádat o posečkáni úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky, a právo požádat o prominutí úroků z prodlení. Při splnění podmínek ve smyslu Pokynu GFR-D-21 může být žalobkyni prominut úrok z prodlení až do výše 100 %. Daňový řád tedy poskytuje dostatečné nástroje, aby nárůst daňové povinnosti byl minimalizován a rozložen do takové míry, aby neměl pro žalobkyni téměř likvidační vliv.
18. V replice ze dne 11. 4. 2019 žalobkyně dále namítá, že žalovaný porušil ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť rozhodl o odvolání žalobkyně, aniž by ji seznámil se zjištěnými skutečnostmi a vyzval ji k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. Žalovaný provedl dle § 115 odst. 1 daňového řádu vyhodnocení nových důkazů předložených žalobkyní v odvolacím řízení, a na základě tohoto hodnocení vydal rozhodnutí o odvolání, aniž žalobkyni seznámil se závěry takového hodnocení, jak mu ukládá § 115 odst. 2 daňového řádu. Tím žalobkyni odňal možnost reagovat na závěry hodnocení důkazů.
19. Žalobkyně nesouhlasí s žalovaným, že nešlo o zavedenou správní praxi. Dle žalobkyně si žalovaný ve svém vyjádření odporuje, pokud uvádí, že se nejednalo o správní praxi, ale pouze o ojedinělá rozhodnutí, současně však uvádí, že byl povinen správní praxi jako nezákonnou změnit. Zdůrazňuje, že mezi základní principy právního státu patří zásada právní jistoty, jejíž součástí je předvídatelnost práva a legitimní předvídatelnost postupu orgánů veřejné moci v souladu s právem a zákonem stanovenými požadavky. Součástí principu právní jistoty je také nepřijetnost retroaktivity a retroaktivního výkladu právních norem. K tomu poukazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 6. 1995, sp. zn. IV. ÚS 215/94. Ve vztazích mezi subjektem soukromého práva a orgány státní moci působí legitimní očekávání jako základní právo, jemuž musí být při aplikaci právních norem být poskytována ochrana. K legitimnímu očekávání dále odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 1. 2008, sp. zn. IV. ÚS 814/06. V daném případě zde existovala ustálená správní praxe, že osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí bytové jednotky v rodinném domě daňová správa přiznávala i po nabytí účinnosti zákonného opatření, a to i na základě metodického pokynu ze dne 14. 12. 2014. K tomu odkazuje na sdělení správce daně dle § 90 odst. 2 daňového řádu, platební výměry a napadená rozhodnutí. Na základě další metodiky zpracované dne 10. 12. 2015 byl učiněn závěr, že od daně není osvobozeno nabytí jednotek v nově postavených rodinných domech. Bez odůvodnění byl změněný právní režim uplatněn i na případy, které byly pravomocně rozhodnuté, a byla zde tedy protizákonně použita retroaktivita. Žalobkyně poukazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž správní

praxe zakládající legitimní očekáváním je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Lze ji změnit, pokud je změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi. Žalovaný porušil zásadu legitimního očekávání, neboť náhle a bez řádného odůvodnění došlo ke změně správní praxe a její důsledky byly použity na již rozhodnuté případy, v nichž byla žalobkyně v dobré víře, že v jejím případě bylo rozhodnuto správcem daně podle zákona. Žalobkyně v daňových přiznáních uplatnila osvobození, která byla správcem daně akceptována na základě metodiky ze dne 14. 12. 2014. Až po vydání další metodiky začal správce daně dosavadní pravomocná rozhodnutí měnit v přezkumném řízení tak, že osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí nepřiznal a vyměřil daň z nabytí bytové jednotky.

20. Žalobkyně zdůrazňuje, že v projednávané věci jsou bytové jednotky ve své podstatě rodinným domem. Žalovaný si pro své rozhodnutí neopatřil žádné důkazy o tom, jak je nemovitá věc (jednotka) skutečně užívána, ačkoli to žalobkyně navrhovala. Jelikož žalovaný chybně nepovažoval skutečný účel užívání za podstatný, nemohou napadená rozhodnutí obstát.
21. Žalovaný se k replice vyjádřil tak, že námitku porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu představuje nepřijatelné rozšíření žalobních bodů, neboť byla uplatněna opožděně po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Dále konstatuje, že smyslem tohoto ustanovení je zabránit překvapivým rozhodnutím. K tomu v dané věci nedošlo, neboť žalovaný věc posoudil shodně jako správce daně a na základě provedeného dokazování nezjistil žádné nové skutečnosti, které by jeho náhled změnily.
22. K namítané zásadě legitimního očekávání žalovaný opakuje, že legitimní očekávání mohou založit pouze postupy, které jsou v souladu se zákonem. Praxe opírající se o nezákonný výklad zpravidla nemůže legitimní očekávání založit. K tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Ads 88/2006-132 a dále cituje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2017, č. j. 4 Afs 97/2017-28. Žalobkyni nemohlo vzniknout legitimní očekávání, neboť znění ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření je jednoznačné. To potvrzuje též návrh novely zákonného opatření Senátu (Sněmovní tisk 179/0), již se vkládají v § 7 odst. 1 písm. c) za slovo „domě“ slova „nebo rodinném domě“, přechodné ustanovení a důvodová zpráva k této novele, z nichž plyne, že novelou nově dochází k rozšíření osvobození též na jednotky v domech rodinných. K metodickým pokynům, na které odkazoval správce daně, žalovaný uvádí, že k napsání data 14. 12. 2014 došlo chybně a žádné metodické materiály nebyly k osvobození dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření senátu k dispozici. Metodickým pokynem ze dne 10. 12. 2015 má být správně metodický pokyn ze dne 14. 12. 2016. Pokud správce daně v jednotlivých případech vydal rozhodnutí, jímž bylo osvobození přiznáno, jednalo se o ojedinelá rozhodnutí vydaná v rozporu se zákonným opatřením a věc byla řešena v rámci dozorcího prostředku nařízením přezkoumání rozhodnutí. V projednávaných případech však tato situace nenastala, neboť žalobkyně podala zkrácená daňová přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, v nichž uplatnila osvobození, nicméně správce daně na základě výsledku postupu k odstranění pochybností osvobození nepřiznal.
23. Žalobkyně v reakci na vyjádření žalovaného namítá, že žalovaný chybně interpretuje judikaturu k legitimnímu očekávání a nesprávně ji aplikuje na řešený případ. Praxe správce daně uplatňovaná vůči žalobkyni od 1. 1. 2014 do května 2017 byla jednotná, dlouhodobá a opakovaná ve 24 případech a správce ji mohl změnit pouze do budoucna, pokud by žalobkyni byla dána možnost se s tím seznámit a změna byla řádně odůvodněna. Finanční správa dala pokyn k danění bytových jednotek v rodinných domech až v interním Metodickém pokynu č. j. 165164/16/7100-30121-050343 ze dne 14. 12. 2016, přičemž nový výklad zveřejnila na internetových stránkách až 20. 4. 2017. Dle žalobkyně nejde o ojedinelé případy, jestliže Finanční správa uvádí, že k 1. 1. 2017 jde o 4 666 rodinných domů rozdělených na jednotky. V informaci k možnosti žádat o prominutí příslušenství daně z nabytí nemovitých věcí zveřejněné na webových stránkách

Finanční správa 20. 4. 2017 se uvádí jako ospravedlnitelný důvod prodlení okolnost, že správce daně akceptoval poplatníkem v daňovém přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí nesprávně uplatněné osvobození podle § 7 zákonného opatření při nabytí vlastnického práva k jednotce v rodinném domě. Dle této informace je nesprávně vyměřených daňových přiznání více než 25 %. Tím Finanční správa potvrzuje, že vytvořila dlouhodobou, ustálenou a jednotnou správní praxi, která potvrzovala správnost výkladu svědčícího pro osvobození bytových jednotek v rodinných domech. Žalobkyně poukazuje též na e-mail správce daně přiložený ke stanovisku žalovaného, v němž správce daně potvrdil, že převodům jednotek v rodinných domech přiznával osvobození a jeho výklad byl v daném období takový, že jednotka v rodinném domě je ekvivalentní jednotce v bytovém domě. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2010, č. j. 6 Ads 88/2006-159, vyplývá, že správní praxi, byť nelegální, je možné změnit pouze do budoucna poté, co byl adresát se změnou seznámen a změna byla řádně odůvodněna. Dle žalobkyně navíc žalovaný neprokázal, že výběr daně z převodu jednotek v rodinných domech je legální a dříve uplatňovaná praxe byla v rozporu se zákonem. Dle žalobkyně naopak správní orgán postupoval v souladu se zákonem, když osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí v případě jednotek v rodinných domech akceptoval. Pokud Finanční správa nyní zastává názor, že dříve uplatňovaná správní praxe byla nelegální, tato skutečnost nebyla jasná ani správnímu orgánu. Jsou tedy splněny všechny předpoklady pro poskytnutí ochrany legitimnímu očekávání, které byly vymezeny v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2017, č. j. 4 Afs 97/2017-28.

24. Žalobkyně trvá na tom, že výběr daně z nabytí jednotek v rodinných domech odporuje smyslu zákonného opatření a úmyslu zákonodárce, neboť jednotky v rodinných domech jsou určeny k bydlení a využívají je k bydlení jejich nabyvatelé, jak předpokládal zákonodárce v důvodové zprávě. Též podle předchozí právní úpravy v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, byl od daně z převodu nemovitostí osvobozen první úplatný přechod vlastnictví k bytu v nové stavbě a k bytu, který vznikl nástavbou nebo stavební úpravou provedenou formou vestavby a byt nebyl dosud užíván. Vyloučení osvobození převodu jednotky v rodinném domě by protiústavně diskriminovalo nabyvatele těchto jednotek oproti nabyvatelům rodinných domů, podílů na rodinných domech a jednotek v bytových domech. Nabyvatelé jednotek v rodinných domech přitom nabývají podíl na rodinném domě, neboť bytové spoluvlastnictví je jednou z forem spoluvlastnictví rodinného domu. I z toho titulu by mělo být nabytí rodinného domu do spoluvlastnictví ve formě bytového spoluvlastnictví od daně osvobozeno. V projednávané věci nabyvatelé jednotek fakticky bydlí v rodinném domě a jiná je pouze forma vlastnictví a evidence.
25. Dle žalobkyně výklad pojmu „bytový dům“ založený na definici v podzákonném právním předpisu – vyhlášce č. 501/2006 Sb. odporuje judikatuře Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. K tomu poukazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2007, č. j. 8 Afs 9/2007-128, ze dne 19. 4. 2012, č. j. 5 Afs 45/2011-94, nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 11. 1999, sp. zn. II. ÚS 485/98, a ze dne 11. 1. 2008, sp. zn. IV. ÚS 814/06, a rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 4. 2013, č. j. 22 Af 133/2011-36.
26. Odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2016, č. j. 3 Afs 226/2015-51, nepovažuje žalobkyně za příležitý, neboť žalobkyně prokázala, že správci daně tři roky osvobozovali jednotky v rodinných domech, přičemž mnohočetná opakovaná jednání správců daně v několika tisících případech potvrzovala správnost správní praxe spočívající v osvobození nabytí jednotky v rodinných domech, a vznik legitimního očekávání.
27. Žalobkyně považuje sdělení správce daně o chybě, již se měl dopustit při uvedení metodických pokynů, za nepravdivé a navrhuje k důkazu vyslechnout pracovníky správce daně a Ing. J. D., která pro žalobkyni vykonává účetnické práce a která měla být pracovníkem správce daně o pokynech informována.



28. Žalovaný dále poukázal na závěry rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 6. 2019, č. j. 11 Af 42/2018-77, dle kterých nelze jednotky v rodinném domě osvobodit od daně z nabytí nemovitých věcí. Zopakoval, že až do prosince 2016 nebyly správčům daně žádné metodické pokyny, které by se zabývaly problematikou jednotek v rodinném domě, k dispozici. Generální finanční ředitelství vykládá ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření od počátku účinnosti tak, že je lze uplatnit pouze u jednotky v bytovém domě.
29. Při jednání soudu účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích. Žalobkyně zdůraznila své legitimní očekávání vyvolané praxí správce daně, který žalobkyni v průběhu tří let osvobození ve všech případech přiznal a byl až do vydání metodiky Generálního finančního ředitelství přesvědčen o zákonnosti této své praxe. Poukázala na to, že dle informace Finanční správy bylo osvobození uznáno ve více než 25 % případů. Zavedenou správní praxi a pravomocná rozhodnutí, jimiž byla žalobkyně ujišťována o správnosti svého postupu, nebylo možné změnit zpětně. Vyjádřila pochybnost o legalitě žalovaným zastávaném výkladu sporného ustanovení. Uvedla, že nepostupovala na základě metodiky a neví, zda skutečně existovaly. V souvislosti se změnami právní úpravy absolvovala školení a správnost postupu si ověřila u pracovníků příslušného správce daně. Pokud by si byla vědoma možného odlišného výkladu, přizpůsobila by tomu smlouvy a prodávala by rodinné domy do podílového spoluvlastnictví. Každá jednotka je fakticky polovinou rodinného domu, resp. rodinným domem. Žalovaný zopakoval, že přiznání osvobození v cca 25 % případů nepředstavuje ustálenou a jednotnou správní praxi. Zdůraznil, že přiznání osvobození bylo nezákonné.
30. Soud po zjištění, že žaloba je včasná, podaná oprávněnou osobou a jsou splněny i další podmínky jejího věcného projednání přezkoumal napadená rozhodnutí v mezích žalobních bodů vycházející ze skutkového a právního stavu ke dni jejich vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
31. Ze správního spisu vyplývá, že dne 30. 4. 2014 vydal Městský úřad U. kolaudační souhlas adresovaný žalobkyni jako stavebníkovi, jímž bylo povoleno užívání stavby rodinného domu č. X na pozemku parc. č. st. X v katastrálním území U. o dvou bytových jednotkách včetně dvou garáží provedené podle stavebního povolení ze dne 25. 3. 2013, č. j. 1470/13/Výst., a podle rozhodnutí o změně stavby před dokončením ze dne 13. 11. 2013. č. j. 5028/13/Výst.
32. Žalobkyně na základě smlouvy ze dne 27. 6. 2014 převedla vlastnické právo k jednotce č. X vymezené podle zákona o vlastnictví bytů prohlášením žalobkyně jako vlastníka ze dne 11. 11. 2013 v budově č. p. X na pozemku parc. č. st. X v katastrálním území U., s níž byl spojen spoluvlastnický podíl o velikosti 10831/21253 na společných částech uvedeného domu, na M. W. a Z. W., za kupní cenu 3 248 217 Kč. Vlastnické právo nabyvatelů bylo zapsáno do katastru nemovitostí dne 8. 10. 2014 s právními účinky ke dni 12. 9. 2014 (sp. zn.V-7575/2014-203).
33. Žalobkyně na základě smlouvy ze dne 12. 9. 2014 převedla vlastnické právo k jednotce č. X, vymezené podle zákona o vlastnictví bytů prohlášením žalobkyně jako vlastníka ze dne 11. 11. 2013 v budově č. p. X na pozemku parc. č. st. X v katastrálním území U., s níž byl spojen spoluvlastnický podíl o velikosti 10422/2135 na společných částech uvedeného domu, na J. M., za kupní cenu 2 245 232 Kč. Vlastnické právo nabyvatele bylo zapsáno do katastru nemovitostí dne 8. 10. 2014 s právními účinky ke dni 15. 9. 2014 (sp. zn.V-7583/2014-203).
34. Ke dni 15. 9. 2014 byl v registru územní identifikace adres a nemovitostí ke stavebnímu objektu U. č. p. X evidován způsob využití „rodinný dům“.
35. Žalobkyně podala dne 2. 2. 2015 přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí č. j. 690917/15 a č. j. 691189/15, v nichž uplatnila osvobození podle § 7 odst. 1 písm. a) a c) zákonného opatření Senátu a vyčíslila zálohy částkou 0 Kč. K daňovým přiznáním připojila výše uvedené smlouvy, kolaudační souhlas a vyznění o provedeném vkladu vlastnického práva k jednotkám.
36. Výzvami ze dne 2. 5. 2017, č. j. 2557843/17/2120-70461-209076 a č. j. 2524640/17/2110-70461-209259, správce daně vyzval žalobkyni k odstranění pochybností o průkaznosti a úplnosti údajů

tvrzených ve shora uvedených daňových přiznáních spočívajících v uplatnění osvobození dle § 7 zákonného opatření. Žalobkyně byla vyzvána k prokázání, že předmět kupní smlouvy o převodu jednotky č. X a kupní smlouvy o převodu jednotky č. X splňuje nárok na osvobození, s odůvodněním, že pojem „bytový dům“ není nadřazen pojmu „rodinný dům“ dle § 2 písm. a) vyhlášky č. 501/2006 Sb. a převod jednotky v rodinném domě podmínky pro osvobození nespĺňuje. Výzvy byly žalobkyni doručeny dne 3. 5. 2017.

37. Žalobkyně reagovala na výzvy správce daně k odstranění pochybností podáními ze dne 16. 5. 2017, v nichž argumentovala obdobně jako v podaných žalobách.
38. Dne 7. 6. 2017 a 8. 6. 2017 sepsal správce daně úřední záznamy o průběhu postupu k odstranění pochybností, v nichž konstatoval, že pochybnosti správce daně nebyly odstraněny, a proto bude žalobkyně vyzvána k podání úplných přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí a k doložení srovnávací daňové hodnoty formou ceny zjištěné, nebo řádně vyplněnými přílohami pro směrnou hodnotu.
39. Žalobkyně se k pochybnostem správce daně dále vyjádřila v podáních ze dne 8. 6. 2017 a 12. 6. 2017, v nichž poukázala na skutečnost, že jednotky jsou stavebně technicky samostatnými rodinnými domy, k čemuž předložila dokumentaci (půdorysy) pro stavební povolení dvou rodinných domů C. dodavatele C., půdorysy vzorové jednotky U. a rodinných domů v D. K., které byly zkolaudovány a zapsány jako dva rodinné domy, a projektovou dokumentaci jednotek X a X na pozemku parc. č. X v k. ú. U..
40. Správce daně vyzval žalobkyni dne 16. 6. 2017 výzvami dle § 92 odst. 4 daňového řádu k podání úplných daňových přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí včetně příloh, a to znaleckého posudku nebo kompletně vyplněných příloh k určení směrné hodnoty na každou z převáděných nemovitých věcí ve lhůtě 15 dnů od doručení výzvy, s odůvodněním, že žalobkyně neodstranila pochybnosti správce daně. Výzvy byly žalobkyni doručeny téhož dne.
41. Správce daně vypracoval dne 20. 7. 2017 ocenění bytových jednotek č. X a X. Žalobkyně předložila dne 2. 10. 2017 správci daně znalecké posudky znalce Ing. P. M. č. 71/2017 a 72/2017, jimiž znalec ocenil pozemek parc. č. st. X „se stavbou rodinného domu čp. X,“ respektive „X“ a pozemek parc. č. X, vše v k. ú. U.. Ve znaleckých posudcích znalec konstatoval, že původní stavba dvojdomku byla prohlášením vlastníka rozdělena na dvě bytové jednotky, obě části jsou odděleny zdí, nejsou komunikačně ani stavebně propojeny, inženýrské sítě jsou odděleny. Bytové jednotky splňují technické parametry rodinného domu a byly oceněny dle § 35 vyhlášky č. 441/2013 Sb.
42. V podání ze dne 15. 11. 2017 žalobkyně doplnila, že ve sdělení správce daně ze dne 3. 11. 2017, č. j. 4622630/17/2110-70461-209259, správce daně uvedl, že se řídil metodikou určenou správcům daně z nabytí nemovitých věcí pro účely postupu správce daně při vyměrování této daně, respektive týkající se výkladu zákonného opatření Senátu, podle něhož uznával osvobození, přičemž výklad se změnil metodikou vypracovanou 10. 12. 2015. Namítala, že s ohledem na datum podání daňových přiznání 2. 2. 2015 by jí mělo být osvobození podle tehdy platné metodiky uznáno.
43. Dne 16. 11. 2017 sepsal správce daně úřední záznamy o průběhu postupu k odstranění pochybností č. j. 4712963/17/2110-70461-209076 a 4718310/17/2110-70461-209076. Správce daně uzavřel, že k odstranění pochybností nedošlo. Konstatoval, že předmětem kupních smluv byl převod jednotky č. X s podílem o velikosti 10831/21253 a jednotky č. X s podílem o velikosti 10422/21253 na společných částech rodinného domu č. X na pozemku parc. č. st. X v k. ú. U.. Metodické pomůcky nemají vliv na vyměření daně. Daň z nabytí nemovitých věcí bude vypočtena ze sjednané kupní ceny po odečtení 15 % DPH, tedy v případě jednotky č. X z částky 2 825 623,66 Kč, přičemž základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru činí 2 825 700 Kč a daňová povinnost bude činit 113 028 Kč, v případě jednotky č. X z částky 1 952 375,50 Kč,

příčemž základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru činí 1 952 400 Kč a daňová povinnost bude činit 78 096 Kč.

44. Sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 21. 11. 2017, č. j. 4769218/17/2110-70461-209076 a 4756311/17/2110-70461-209076, byla žalobkyni doručena 22. 11. 2017. Správce daně v nich mimo jiné konstatoval, že na základě metodiky vydané dne 14. 12. 2014 určené správcům daně z nabytí nemovitých věcí pro účely postupu správce daně při vyměrování této daně, respektive týkající se výkladu osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle zákonného opatření, uznal žalobkyni osvobození. Na základě další metodiky zpracované dne 10. 12. 2015 a určené správcům daně z nabytí nemovitých věcí pro účely dalšího postupu správce daně při vyměrování této daně, respektive týkající se výkladu osvobození od daně z nabytí nemovitých věcí dle zákonného opatření, byl učiněn závěr, že nabytí jednotek v nově postavených rodinných domech není od daně osvobozeno. Žalobkyně byla poučena o právu podat návrh na provedení dalších důkazních prostředků do 15 dnů od seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností.
45. Správce daně vyměřil žalobkyni platebním výměrem ze dne 15. 1. 2018, č. j. 63063/18/2110-70461-209076, daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 113 028 Kč a platebním výměrem ze dne 15. 1. 2018, č. j. 65444/18/2110-70461-209076, daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 78 096 Kč. V odůvodnění správce daně opět poukázal na metodiky ze dne 14. 12. 2014 a ze dne 10. 12. 2015. Konstatoval, že předmětem převodu jsou nově vzniklé jednotky v rodinném domě, a proto nelze uplatnit osvobození dle § 7 zákonného opatření, které se vztahovalo pouze na jednotky v bytovém domě, neboť pojem „bytový dům“ není nadřazen pojmu „rodinný dům“. Platební výměry byly žalobkyni doručeny 16. 1. 2018.
46. Žalobkyně podala proti uvedeným platebním výměrům dne 9. 2. 2018, respektive 7. 2. 2018 odvolání. O odvoláních bylo rozhodnuto napadenými rozhodnutími.
47. Z provedeného dokazování vyplývá, že správce daně vydal dne 27. 1. 2015 dva platební výměry, v nichž žalobkyni uznal osvobození dle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, které uplatnila v daňových příznacích ze dne 24. 9. 2014. Rozhodnutími vydanými v přezkumném řízení dne 9. 4. 2018 správce daně tyto platební výměry změnil s odůvodněním, že z výpisu z listu vlastnictví a kolaudačního souhlasu je zřejmé, že předmětem převodu byly jednotky v rodinném domě, a osvobození dle § 7 odst. 1 písm. c) proto nemělo být aplikováno. Daň z nabytí nemovitých věcí byla v bodě 2 změněna vždy z částky 0 Kč na 78 260 Kč (viz rozhodnutí správce daně ze dne 9. 4. 2018, č. j. 1427604/18/2110-70461-209076 a č. j. 1428376/18/2110-70461-209076).
48. Správce daně dále v přezkumných řízeních v období od 9. 4. 2018 do 10. 10. 2018 rozhodl o změně sedmnácti platebních výměrů vydaných v době od 7. 7. 2015 do 22. 11. 2016 (viz rozhodnutí ze dne 9. 4. 2018, č. j. 1658071/18/2110-70461-209076, 1443539/18/2110-70461-209302, 988162/18/2110-70461-209302 a 1443360/18/2110-70461-209302, ze dne 18. 5. 2018 č. j. 2953977/18/2110-70461-204854, 2968179/18/2110-70461-204854, 2970196/18/2110-70461-204854, 2970846/18/2110-70461-204854, 2909542/18/2110-70461-209259, 2867297/18/2110-70461-204854, 2903951/18/2110-70461-209259, 2882086/18/2110-70461-209259, 2870868/18/2110-70461-209259, 2877690/18/2110-70461-209259, 2873545/18/2110-70461-209259 a 2908283/18/2110-70461-209259 a ze dne 10. 10. 2018, č. j. 4442886/18/2110-70461-209259).
49. Správce daně po výzvě k odstranění pochybností dále vyměřil žalobkyni daň z nabytí nemovitých věcí platebními výměry ze dne 13. 12. 2017 a 15. 1. 2018 s odůvodněním, že předmětem převodu byly jednotky v rodinném domě. Obdobně jako v projednávaných věcech konstatoval, že žalobkyni původně uznal osvobození uplatněné v daňových příznacích ze dne 2. 4. 2015 a 18. 12. 2015 s odkazem na metodiku ze dne 14. 12. 2014 (viz platební výměry ze dne 13. 12. 2017, č. j. 4864793/17/2110-70461-209259, a ze dne 5. 1. 2018, č. j. 67791/18/2110-70461-209076).

50. V projednávané věci je předmětem sporu zejména výklad a aplikace ustanovení § 7 zákonného opatření, a otázka legitimního očekávání žalobkyně.
51. Podle ustanovení § 7 odst. 1 zákonného opatření od daně z nabytí nemovitých věcí je osvobozeno první úplatné nabytí vlastnického práva k a) pozemku nebo právu stavby, jejichž součástí je nová stavba rodinného domu, b) nové stavbě rodinného domu, c) jednotce, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem 1. v nové stavbě bytového domu, nebo 2. nově vzniklé nástavbou, přístavbou nebo stavební úpravou, nejde-li pouze o rozdělení nebo sloučení stávajících jednotek, v bytovém domě, d) jednotce v bytovém domě, která na základě stavební úpravy nebytového prostoru nově nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem.
52. Soudu je známo, že otázkou výkladu ustanovení § 7 zákonného opatření se zabýval Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 13. 6. 2019, č. j. 11 Af 42/2018-77, v němž vyslovil názor, že od daně z nabytí nemovitostí lze podle uvedeného ustanovení osvobodit rodinný dům jako celek podle § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření, nebo jednotky v bytovém domě podle § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření, nikoliv však bytové jednotky v rodinném domě. Městský soud v Praze odmítl, že by bylo k dispozici více výkladů ustanovení § 7 zákonného opatření. S tímto názorem se zdejší soud neztotožňuje.
53. Ústavní soud opakovaně konstatoval (viz např. nálezy ze dne 17. 12. 1997 ve věci sp. zn. Pl. ÚS 33/97, ze dne 6. 5. 2004 ve věci sp. zn. III. ÚS 258/03, ze dne 11. 1. 2008 ve věci sp. zn. IV. ÚS 814/06 či ze dne 30. 9. 2009 ve věci sp. zn. III. ÚS 384/08), že jazykový výklad představuje pouze prvotní přiblížení se k aplikaci právní normy a je pouze východiskem pro objasnění a ujasnění si jejího obsahu a účelu, k čemuž slouží i řada dalších postupů, tedy například výklad logický, systematický, historický či výklad *e ratione legis*.
54. Předmětem výkladu je soubor norem daňového práva. Ústavní soud ve vztahu k této oblasti práva uvedl, že „[z]a situace, kdy právo umožňuje dvojí výklad, nelze pomínout, 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*).“ (viz nálezy ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, či ze dne 16. 8. 2007, sp. zn. IV. ÚS 650/05). Ze základních principů daňového práva, zejména principu legální licence, právní jistoty a předvídatelnosti právní regulace, plyne mimo jiné zásada, že „v případě, že daňový zákon z důvodu své nejasnosti, nesrozumitelnosti či nepřesnosti nebo „mezery v zákoně“ umožňuje vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější (neboť je věcí státu, aby formuloval své daňové zákony natolik jednoznačně, srozumitelně, přesně a úplně, aby minimalizoval výkladové nejasnosti; v opačném případě by se jednalo o nepřijatelnou libovůli zákonodárce).“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44).
55. Z důvodové zprávy k § 7 zákonného opatření vyplývá, že „osvobození bylo převzato z dosavadní právní úpravy, do níž bylo zavedeno s cílem podpořit bytovou výstavbu. Oproti dosavadní úpravě navrhovaný zákonný opatření Senátu nepodmiňuje osvobození u nových staveb podnikatelskou činností, kterou je výstavba anebo prodej staveb a bytů, na straně převodce. V odstavci 1 se navrhuje osvobodit od daně první úplatné nabytí vlastnického práva k novým stavbám vymezených nemovitých věcí. Jde o nemovité věci určené k bydlení, resp. ty z nich, u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel; osvobození se tak vztahuje např. na nabytí bytové jednotky nebo rodinného domu, zatímco se nevztahuje např. na nabytí bytového domu jako celku.“
56. Z právní úpravy je patrný smysl poskytnout osvobození v případě nemovitých věcí určených k bydlení, u nichž lze vzhledem k jejich typu předpokládat, že je k bydlení využije nabyvatel. Typickými stavbami pro bydlení jsou bytové domy, u nichž je s ohledem na cíl právní úpravy osvobozeno toliko nabytí jednotek, a rodinné domy, u nichž je s ohledem na jejich povahu osvobozeno dle § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření nabytí jako celku [respektive dle § 7

odst. 1 písm. a) zákonného opatření je osvobozeno nabytí pozemku či práva stavby, jichž je nová stavba rodinného domu součástí]. Zákonné opatření jako předmět daně samostatně vymezuje pozemky, stavby, jednotky, práva stavby a podíly na nich. Přes absenci výslovného vyjádření lze logickým výkladem *a maiori ad minus* dovodit, že v případě nové stavby rodinného domu bude osvobozen nejen převod rodinného domu jako celku, ale rovněž převod podílů v podílovém spoluvlastnictví, jakož i převod jednotek, které představují formu bytového spoluvlastnictví (vlastnictví vymezené části domu a podílu na něm), včetně podílů na nich, budou-li určeny k bydlení. Vedlo by ostatně k absurdnímu závěru odporujícímu cíli právní úpravy, pokud by v případě úplatného převodu rodinného domu s více byty bylo osvobození poskytnuto, zatímco při převodu jednotky určené k bydlení vymezené dle občanského zákoníku nebo jednotky vymezené podle zákona o vlastnictví bytů, s níž je spojen podíl na společných částech domu (§ 56 zákonného opatření), by osvobození přiznáno nebylo. Nelze trvat na přísném nahlížení na pojem rodinný dům a dovozovat, že jím je vyloučeno přiznání osvobození v případě převodu podílů či jednotek.

57. V souladu se smyslem právní úpravy je pak třeba ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) a c) zákonného opatření ve vztahu k jednotkám v rodinných domech pak vykládat ve svém souhrnu tak, že i na jednotky v rodinných domech bude dopadat omezující podmínka pro přiznání osvobození spočívající v tom, že nemohou zahrnovat nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívané společně s bytem.
58. Uvedené závěry pak nelze popřít ani s odkazem na pojmy bytový a rodinný dům, které zákonné opatření pro své účely samostatně nedefinuje a ani výslovně neodkazuje na jiný právní předpis, na rozdíl od například zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, jenž ve znění účinném do 31. 12. 2014 obsahoval v § 48 pro účely tohoto zákona vlastní vymezení pojmů, a s účinností od 1. 1. 2015 v případě bytového a rodinného domu odkazuje na právní předpisy upravující katastr nemovitostí, které obsahují vymezení pojmů v příloze vyhlášky č. 357/2013 Sb. a odkazují dále též na § 2 písm. a) vyhlášky č. 501/2006 Sb.
59. Při výkladu těchto pojmů je třeba mít především na paměti, že daně lze stanovit pouze na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod). Zajisté je také třeba neztrácet ze zřetele, že je na místě respektovat požadavek vnitřní souladnosti a nerozpornosti právního řádu (viz např. nálezy ze dne 21. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 666/06, ze dne 22. 1. 2008 sp. zn. III. ÚS 781/06 či ze dne 29. 11. 2007 sp. zn. III. ÚS 151/07). Tento požadavek však nemůže vést k odepření osvobození od daně (a zdanění převodu nemovitosti) v rozporu se smyslem zákona toliko s ohledem na výklad pojmů definovaných pro účely jiných podzákonných právních předpisů, popřípadě systematiku těchto podzákonných předpisů. Pojmy užívané v zákoně (zákonném opatření) je třeba vykládat primárně tak, aby bylo dosaženo jeho účelu a nebylo porušeno legitimní očekávání osob spočívající v tom, že jim na základě zákona bude osvobození od daně přiznáno. V projednávané věci tak lze pojem „bytový dům“ užitý v § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření vyložit i v souladu s požadavkem vnitřní souladnosti právního řádu tak, aby byl smysl tohoto ustanovení zachován.
60. Ve všech uvedených právních předpisech je bytový dům shodně vymezen jako stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena. U rodinného domu pak přistupuje zvláštní znak, podle něhož musí více než polovina podlahové plochy odpovídat požadavkům na trvalé *rodinné* bydlení a být k tomuto účelu určena, přičemž může mít nejvýše tři samostatné byty, nejvýše dvě nadzemní podlaží a jedno podzemní podlaží a podkroví. Oba pojmy představují subkategorii staveb pro bydlení, přičemž s ohledem na speciální znak, který musí rodinný dům oproti bytovému domu naplnit, je možné rodinný dům s ohledem na uvedené definice chápat jako pojem speciální ve vztahu k obecněji vymezenému bytovému domu. Uvedené definice tedy nevylučují výklad, který je plně v souladu se smyslem právní úpravy, podle něhož je od daně z nabytí nemovitých věcí dle § 7 odst. 1 písm. b) zákonného opatření osvobozen převod domu jako celku jen v případě domu

rodinného (příčemž argumentem od většího k menšímu lze dovést i převod podílů), zatímco v případě jednotek osvobození dopadá na převody jakýchkoli jednotek vymezených v nových stavbách pro bydlení, v nichž více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení, a je k tomuto účelu určena (tedy včetně speciální kategorie rodinných domů), pokud jednotka nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru užívanou společně s bytem. Osvobození není vyloučeno tím, že jednotka je vymezena ve stavbě, která odpovídá požadavkům na trvalé *rodinné* bydlení (které není právním řádem definováno), popřípadě počtem podlaží či celkovým počtem bytových jednotek v ní vymezených. Ustanovení § 7 odst. 1 písm. c) zákonného opatření lze tedy vykládat jako speciální úpravu pro převod jednotek v nových stavbách pro bydlení, v nichž většina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena (tedy včetně jednotek v rodinných domech), které tak budou v souladu se zřejmým a rovněž v důvodové zprávě deklarovaným smyslem právní úpravy osvobozeny pouze při splnění dalších podmínek tam uvedených.

61. Nepřiznání osvobození převodu jednotek vymezených ve stavbách pro bydlení, u nichž většina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je k tomuto účelu určena, s ohledem na jejich určení pro rodinné bydlení, popřípadě menší počet jednotek nebo počet podlaží, by představovalo nerovnost, která není z hlediska sledovaného smyslu a cíle právní úpravy, nikterak odůvodněna. Soud připomíná, že právní předpisy existenci rodinných domů s více byty předpokládají [§ 2 odst. 1 písm. a) vyhlášky č. 501/2006 Sb.], přičemž je zejména věcí územního plánování a územních řízení, jaké stavby budou v území umístěny.
62. Soud s ohledem na výše uvedené dospěl v projednávané věci k závěru, že je na místě ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) a c) zákonného opatření vykládat ve svém souhrnu tak, že osvobození je třeba přiznat nejen při převodu nové stavby rodinného domu jako celku, ale argumentem od většího k menšímu též v případě převodu jednotek v něm vymezených, jsou-li určeny k bydlení, které představují formu spoluvlastnictví (resp. vlastnictví reálné části domu a podílu na jeho společných částech). V tomto směru shledal soud námitky žalobkyně důvodné.
63. Dále se soud zabýval námitkou porušení legitimního očekávání žalobkyně. Co tvoří správní praxi, vymezil Nejvyšší správní soud v usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, v němž konstatoval, že „[s]právní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě.“ Závěry rozšířeného senátu aplikoval Nejvyšší správní soud v navazujícím rozsudku ze dne 24. 2. 2010, č. j. 6 Ads 88/2006-159, v němž vymezil podmínky, za nichž je důvěra ve správní praxi chráněna: „Jako skutkový základ pro ochranu oprávněné důvěry ve správním právu [doktrína] vyžaduje: a) existenci podkladu pro oprávněnou důvěru, jímž chápá v první řadě správní akt, dále pak předběžné opatření, veřejnoprávní smlouvu, příslib správního orgánu, informaci, či jiná faktická jednání správního orgánu, b) vědomí existence tohoto podkladu u adresáta, který se domáhá ochrany své oprávněné důvěry, c) již existující využití oprávněné důvěry ve smyslu již učiněné dispozice (ochrana oprávněného očekávání je totiž chápána primárně jako ochrana v dobré víře učiněných dispozic, nikoliv zamýšlená dispozice), a konečně d) kauzální nexus mezi výše uvedenými body.“
64. V projednávané věci žalobkyně netvrdí skutečnosti, jež by svědčily o existenci ustálené jednotné dlouhodobé činnosti (nečinnosti) orgánů veřejné správy, tedy správní praxe zakládající legitimní očekávání ve smyslu usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, k okamžiku převodu vlastnického práva k jednotkám. Metodika zmiňovaná v prvostupňových rozhodnutích, na níž žalobkyně poukazuje, i pokud by existovala, by byla vydána až po převodu předmětných jednotek, přičemž žalobkyně netvrdila, že by při převodu jednotek (a ostatně ani později) byla seznámena s metodikou, podle níž mělo být osvobození přiznáno, a jednala v důvěře v ni, naopak při jednání uvedla, že nejednala na základě metodik. Případná neformálně poskytnutá informace pracovníky správce daně (tedy jednoho z finančních úřadů) nemůže založit legitimní očekávání v ustálenou jednotnou správní praxi ve

shora uvedeném smyslu. Teprve v návaznosti na vydání dvou platebních výměrů ze dne 27. 1. 2015, č. j. 510790/15/2110-70461-209076 a 511019/15/2110-70461-209076, mohla žalobkyně při výkladu ustanovení § 7 zákonného opatření vycházet z rozhodnutí správce daně v obdobných případech, v nichž správce daně akceptoval osvobození uplatněné žalobkyní v daňových příznáních ze dne 24. 9. 2014 v případě převodu jednotek, u nichž bylo z kolaudačního rozhodnutí a zápisu v katastru zřejmé, že jde o jednotku v rodinném domě. K vydání uvedených platebních výměrů došlo sice před uplynutím lhůty k podání daňových příznání, v nichž žalobkyně osvobození v nyní projednávaných případech uplatnila, a před jejich podáním, nicméně již po převodu (nabytí) předmětných jednotek. Žalobkyně tedy neprokázala, že tuto dispozici činila v oprávněné důvěře, že převod jednotek v rodinném domě je od daně z nabytí nemovitých věcí osvobozen, založené jednáním správce daně a v příčinné souvislosti s ním.

65. Soud pro úplnost poznamenává, že ani v okamžiku, kdy žalobkyně uplatnila osvobození v daňových příznáních, však nebylo možné hovořit o existenci ustálené, jednotné a dlouhodobé správní praxe, která by mohla zakládat její legitimní očekávání, neboť tu nemohou založit dvě rozhodnutí jednoho finančního úřadu, která mohou být zákonem předpokládaným postupem ve lhůtě pro stanovení daně změněna v přezkumném řízení. O jednotné a ustálené praxi pak nemůže svědčit ani okolnost, že dle informace Finanční správy bylo osvobození přiznáno ve více než 25 % případech.
66. Postup správce daně, který bezvýjimečně po dobu cca dvou let opakovaně osvobození v případě převodu bytových jednotek v rodinných domech ve vztahu k žalobkyni akceptoval (tím, že vydával další platební výměry, v nichž osvobození uznával, přičemž z údajů katastru nemovitostí a kolaudačního rozhodnutí bylo zřejmé, že jde o nabytí jednotek v rodinných domech), svědčí však o existenci více možných výkladů ustanovení § 7 zákonného opatření, z nichž je na místě zvolit ten, který odpovídá smyslu ustanovení a jeho logickému výkladu, jakož i zásadě *in dubio mitius*.
67. K namítanému faktickému užívání jednotek soud uvádí, že předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva nemovitých věcí (§ 2 zákonného opatření). Je tedy třeba vycházet z předmětu nabytí vlastnického práva, jímž byla v daném případě dle smlouvy a zápisu v katastru nemovitostí, jímž se nabývá vlastnické právo (§ 1105 občanského zákoníku), jednotka vymezená podle zákona o vlastnictví bytů na základě prohlášení žalobkyně, s níž byl spojen podíl na společných částech domu. Samostatné rodinné domy nebyly v katastru nemovitostí evidovány a nemohly tedy být ani smlouvou žalobkyní na nabyvatele převedeny. Faktický způsob užívání převáděných jednotek tak, jak je patrný ze smluv o jejich převodu a projektové dokumentace, který se svou povahou blíží užívání řadového rodinného domu, není pro přiznání osvobození rozhodný. Tuto námitku tedy soud důvodnou nehledal.
68. Soud vycházel z obsahu správního spisu a provedených důkazů výše uvedenými rozhodnutími správce daně, na jejichž základě měl skutkové okolnosti dostatečně zjištěny. Soud s ohledem na vyslovený právní názor pro nadbytečnost v souladu se zásadou hospodárnosti neprovedl další navržené důkazy (výslechy pracovníků správce daně Mgr. E. Š., M. S. a Ing. B. P. a Ing. J. D. k objasnění existence metodických pokynů, e-mail správce daně ze dne 15. 5. 2019, předložené metodiky, informace Finanční správy, znalecké posudky, projektovou dokumentaci a fotografie rodinného domu). Provádění důkazů k objasnění sporné existence metodických pokynů zmíněných v prvostupňových rozhodnutích bylo nadbytečné, neboť již s ohledem na jejich dataci a jí předcházející okamžik právního jednání žalobkyně (převodu jednotek) nemohla být jejich existence v projednávané věci relevantní. Nadto žalobkyně sama při jednání uvedla, že nejednala na základě těchto metodik. Soud připomíná, že znalecké posudky a projektová dokumentace byly součástí správního spisu, z něhož soud vycházel. Pokud jde o fotografie rodinných domů předložené při jednání soudu, soud si o podobě rodinných domů a způsobu užívání jednotek učinil dostatečnou představu na základě projektové dokumentace a smluv obsažených ve

správním spisu. Obsah informací Finanční správy nebyl mezi účastníky sporný a pro posouzení věci rozhodný.

69. Žalobním bodem týkajícím se porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, o který byla žaloba rozšířena až v replice žalobkyně ze dne 11. 4. 2019, se soud dle § 71 odst. 2 s. ř. s. věcně nezabýval, neboť byl uplatněn až po uplynutí lhůty k podání žaloby.
70. Soud s ohledem na výše uvedené žalobami napadená rozhodnutí pro nezákonnost zrušil (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a vyslovil, že věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Vysloveným právním názorem jsou správní orgány v dalším řízení vázány (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
71. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobkyně měla ve věci úspěch, a má proto právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení zahrnují náhradu zaplaceného soudního poplatku ve výši celkem 6 000 Kč a náklady na zastoupení advokátem, které tvoří odměna za zastoupení, náhrada hotových výdajů a náhrada daně z přidané hodnoty. Výše odměny advokáta za zastupování se stanoví v souladu s ustanovením § 35 odst. 2 s. ř. s. dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Zástupci žalobkyně náleží odměna za celkem šest úkonů právní služby ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu, a to převzetí zastoupení, podání žaloby a repliku k vyjádření žalovaného v obou původně samostatně vedených řízeních pod sp. zn. 43 Af 27/2018 a 43 Af 28/2018, ve výši 3 100 Kč za úkon dle ustanovení § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 advokátního tarifu, a dále za dva úkony (podání ve věci – stanovisko k vyjádření žalovaného k replice žalobkyně a účast na jednání soudu) ve smyslu § 11 odst. 1 písm. d) a g) ve výši 5 100 Kč za úkon dle ustanovení § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 a § 12 odst. 3 advokátního tarifu. Celková výše odměny tedy činí celkem 28 800 Kč. Vedle odměny přísluší zástupci žalobkyně též náhrada hotových výdajů v paušální výši 300 Kč za každý z osmi úkonů právní služby dle ustanovení § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu, celkem tedy 2 400 Kč. Jelikož zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, je součástí nákladů žalobkyně též náhrada této daně, kterou je její zástupce povinen odvést z odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.), ve výši 21 % z částky 31 200 Kč, tedy 6 552 Kč. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 43 752 Kč je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám zástupce žalobkyně, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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). Připadne-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](http://www.nssoud.cz).

Praha 14. srpna 2019

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.  
předsedkyně senátu