



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Věry Pazderové, LL.M., M.A., a JUDr. Davida Kryskey ve věci

žalobců: a) L. O.
b) R. O.
c) S. O.
všichni bytem X

všichni zastoupeni advokátem JUDr. Viktorem Pakem
sídlem Francouzská 171/28, Vinohrady, Praha 2

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno-město, Brno

o **žalobách proti rozhodnutím** žalovaného ze dne 29. 4. 2021, č. j. 15454/21/5100-31461-012952 a č. j. 15818/21/5100-31461-012952,

takto:

- I. **Řízení ve věcech vedených u Krajského soudu v Praze pod sp. zn. 54 Af 10/2021 a sp. zn. 54 Af 11/2021 se spojují ke společnému projednání. Věci budou nadále vedeny pod sp. zn. 54 Af 10/2021.**
- II. **Žaloby se zamítají.**
- III. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

11/2021

Odůvodnění:*Vymezení věci*

1. Žalobce a) a žalobkyně b) se společnou žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhají zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2021, č. j. 15454/21/5100-31461-012952 (dále jen „napadené rozhodnutí I“), jímž žalovaný zamítl jejich odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 12. 2. 2020, č. j. 517014/20/2102-70462-209295 (dále jen „platební výměr I“), kterým jim správce daně vyměřil daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 84 000 Kč. Žalobce c) se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního s. ř. s. domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2021, č. j. 15818/21/5100-31461-012952 (dále jen „napadené rozhodnutí II“; společně s napadeným rozhodnutím I dále jen „napadená rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí správce daně ze dne 27. 11. 2020, č. j. 5114033/20/2102-70462-203406 (dále jen „platební výměr II“), kterým mu byla vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 72 000 Kč.
2. Jelikož napadená rozhodnutí spolu skutkově a právně souvisejí, rozhodl soud podle § 39 odst. 1 s. ř. s. výrokem I o spojení řízení vedených pod sp. zn. 54 Af 10/2021 a sp. zn. 54 Af 11/2021 ke společnému projednání pod sp. zn. 54 Af 10/2021.
3. Ze žaloby a jejích příloh, jakož i z obsahu správního spisu, vyplývají následující skutečnosti:
4. Žalobce c) uzavřel dne 3. 9. 2017 s panem M. W. (dále jen „prodávající“) rezervační smlouvu, kterou se prodávající zavázal uzavřít nebo zprostředkovat kupní smlouvu k pozemkům parc. č. XA a parc. č. XB v katastrálním území a obci Drahelčice (pozn. soudu – všechny nemovitosti uvedené v tomto rozsudku se nacházejí v témže katastrálním území) a smlouvu o dílo na dům Uno City. Dne 24. 11. 2017 uzavřela žalobkyně b) s prodávajícím takovouto rezervační smlouvu k pozemku parc. č. XB. Žalobce c) na základě kupní smlouvy ze dne 27. 12. 2017 od prodávajícího úplatně nabyl pozemky parc. č. XA a parc. č. XC. S právními účinky k těmto dnem byl zapsán jako vlastník do katastru nemovitostí. Žalobce a) a žalobkyně b) dne 27. 2. 2018 uzavřeli s prodávajícím kupní smlouvu k pozemku parc. č. XB (pozemky parc. č. XA, parc. č. XB a parc. č. XC dále společně také „dotčené pozemky“). S právními účinky ke dni 1. 3. 2018 byli zapsáni jako vlastníci do katastru nemovitostí. Žalobci rovněž uzavřeli smlouvy o dílo se společností CANABA – Pozemní stavby, s. r. o., IČO: 63146452, (dále jen „CANABA“) [žalobce a) a žalobkyně b) dne 25. 11. 2017 a žalobce c) dne 24. 11. 2017], jejichž předmětem byla stavba řadového rodinného domu typu „Uno City“ na dotčených pozemcích.
5. Žalobci následně zjistili, že v blízkosti dotčených pozemků se nachází vysokotlaký plynovod DN 500, PN 40 a že okolo plynovodu se nachází ochranné pásmo (4 m na každou stranu) a bezpečnostní pásmo (40 m na každou stranu), přičemž pozemky parc. č. XA a parc. č. XC se nacházejí v bezpečnostním pásmu zcela; pozemek parc. č. XB pouze částečně (přibližně z 1/4).
6. Dne 19. 6. 2018 uzavřeli žalobce a) a žalobkyně b) s prodávajícím dohodu o zrušení kupní smlouvy, jejímž podpisem se kupní smlouva ze dne 27. 2. 2018 ruší a strany jsou povinny vrátit si zpět vzájemná plnění. Jako důvod v dohodě uvádějí nezajištění stavebního povolení

Shodu s prvopisem potvrzuje: V. N.

11/2021

ke stavbě řadového rodinného domu od společnosti CANABA ani tři měsíce po možném termínu zahájení stavby a v souladu s ujednáním v rezervační smlouvě. Téhož dne podepsali souhlasné prohlášení o změně vlastnického práva, v němž potvrzují zrušení kupní smlouvy na základě dohody. Rovněž žalobce c) uzavřel dne 11. 6. 2018 s prodávajícím dohodu o zrušení kupní smlouvy, jejímž podpisem se kupní smlouva ze dne 27. 12. 2017 ruší a strany jsou povinny vrátit si zpět vzájemná plnění. Důvodem je podle dohody nezastavitelnost pozemků. Téhož dne podepsali žalobce c) a prodávající souhlasné prohlášení o změně vlastnického práva, v němž potvrzují zrušení kupní smlouvy na základě dohody. V posléze podaných daňových přiznáních žalobci uplatnili zánik daňové povinnosti z důvodu odstoupení od smlouvy.

7. Dne 20. 6. 2019 uzavřeli žalobce a), žalobkyně b) a prodávající dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy, v němž uvádějí, že jejich úmyslem bylo od kupní smlouvy odstoupit, z neznalosti však použili v dohodě nesprávný termín „zrušení smlouvy“; ve skutečnosti uzavřeli dohodu o odstoupení od kupní smlouvy. Dne 10. 3. 2020 uzavřel žalobce c) s prodávajícím obdobný dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy jako žalobce a) a žalobkyně b).

Žaloby

8. Žalobci v žalobě nejprve shrnují skutkové okolnosti a dosavadní průběh řízení. Mimo jiné uvádějí, že ochranné pásmo plynovodu představuje podstatnou skrytou vadu dotčených pozemků, která snižuje jejich hodnotu a znemožňuje výstavbu nemovitosti, a to zcela [žalobce c)], či v předpokládaném provedení [žalobce a) a žalobkyně b)]. Vzhledem k tomu, že žalobci potřebovali urychleně řešit svou bytovou potřebu výstavbou rodinného domu, konstatovali spolu s prodávajícím, že za této situace jsou dány důvody pro odstoupení od smlouvy, a proto „na základě vzájemné dohody od smlouvy odstoupili“. Jejich úmyslem bylo navrátit majetkové vztahy do předchozího stavu a předpokládali, že daňová povinnost zanikne podle § 55 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění zákona č. 254/2016 Sb. (dále jen „zákonné opatření“). Z neznalosti právních pojmů však dohodu nazvali dohodou o zrušení kupní smlouvy. Nepochybně se však jednalo o dohodu o odstoupení od smlouvy, o čemž svědčí mimo jiné odkazy na: čl. VI odst. 10 kupní smlouvy, který upravuje povinnosti stran v případě odstoupení od smlouvy [tento odkaz se vyskytuje pouze v dohodě o zrušení kupní smlouvy žalobce a) a žalobkyně b), nikoliv žalobce c) – pozn. soudu]; výslovné prohlášení prodávajícího v čl. VI odst. 1 kupní smlouvy, že ve vztahu k nemovitostem neexistují právní vady a žádné vady nezamlčel; ujednání v čl. VI odst. 5 kupní smlouvy, které zakládá právo kupujících od smlouvy odstoupit, ukáže-li se být prohlášení prodávajícího v čl. VI odst. 1 kupní smlouvy nepravdivé; důvod uvedený v čl. II odst. 1 dohody o zrušení kupní smlouvy, z něhož je zřejmý úmysl od smlouvy odstoupit; ujednání v čl. II odst. 2 dohody o zrušení kupní smlouvy o povinnosti vrátit si vzájemně poskytnutá plnění, čímž byl navozen takový právní stav, jako by kupní smlouva nikdy neexistovala – tj. byla „fakticky zrušena ex tunc“; § 55 zákonného opatření svědčící o úmyslu stran ukončit smlouvu způsobem výslovně uvedeným v tomto ustanovení; výslovnou deklaraci vůle od smlouvy odstoupit učiněná v dodatku č. 1 k dohodě.
9. V souladu s § 555 a § 556 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, (dále jen „o. z.“) je pro výklad právního jednání stěžejní zjištění skutečného úmyslu jednajících stran. Pojem zrušení smlouvy jako způsob zániku závazku o. z. výslovně neuvádí, je ale nepochybné, že jde

11/2021

o obecné označení zániku závazku, pod který bude v první řadě patřit odstoupení od smlouvy. K tomu žalobci citují z komentáře (Švestka, J., Jehlička, O., Škárová, M., Spáčil, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář*. 10. vydání. Praha: C. H. Beck, 2006) k § 457 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „starý o. z.“): „Výrazem zrušená smlouva v § 457 je míněno zrušení smlouvy úkony účastníků nebo zrušení ze zákona (...) Může jít o případ uvedený v ustanovení § 48 odst. 2 jako **následek odstoupení od smlouvy, a to buď oboustrannou dohodou, nebo jednostranným právním úkonem.**“ (důraz přidán žalobci).

10. Žalobci dále uvádějí, že od kupních smluv odstoupili ze zákonného důvodu podle § 2002 o. z., neboť prodávající musel vědět, že by kupní smlouvu neuzavřeli, kdyby věděli, že tržní cena dotčených pozemků je výrazně nižší v důsledku skryté právní vady v podobě plynovodu, že nebude v dojednaném termínu vydáno stavební povolení a výstavba nebude (podle původního projektu) možná. Dotčené pozemky totiž kupovali za účelem neprodlené výstavby řadového rodinného domu Uno City. Žalobci navíc měli právo od kupních smluv odstoupit pro vadné plnění podle § 2106 odst. 1 písm. d) o. z. Právo odstoupit od smlouvy bylo také výslovně sjednáno v kupních smlouvách.
11. Předpokládaný termín zahájení výstavby rodinných domů byl rezervačními smlouvami určen na leden 2018. Rezervační smlouvy také umožňovaly jejich zrušení, nastanou-li skutečnosti znemožňující nebo výrazně omezující realizaci stavebního záměru. Stavební povolení měla zajistit třetí osoba v součinnosti s prodávajícím. Žalobci následně uzavřeli kupní smlouvy a smlouvy o dílo. Na jaře 2018 stále nebyla stavební povolení vydána a v dubnu 2018 vyšla najevo existence plynovodu, která byla přitom prodávajícímu známa, jak dokládá jemu adresované vyjádření Městského úřadu Rudná (dále jen „stavební úřad“) ze dne 31. 7. 2017. Pozemky se tím staly pro žalobce nevyužitelnými. Odstoupili tedy od kupních smluv i smluv o dílo. V této souvislosti žalobci odkazují na stanovisko společnosti GridServices, s. r. o., IČO: 27935311, (dále jen „správce plynovodu“) ze dne 26. 6. 2018, kterým vyjadřuje nesouhlas s výstavbou rodinných domů na dotčených pozemcích. Až stanoviskem ze dne 24. 9. 2018 správce plynovodu s výstavbou rodinných domů souhlasil, nicméně stále s řadou omezení, která žalobci nemohli předpokládat.
12. Podle žalobců byl zánik závazku řešen oboustrannou dohodou, v níž se smluvní strany mohly domluvit na všech podmínkách uvedení do předešlého stavu. Vzhledem k nutnosti podepsat souhlasné prohlášení pro účely vkladového řízení u katastrálního úřadu a k tomu, že prodávající uznal důvod pro odstoupení od smlouvy, se dohoda o odstoupení jevila jako nejjednodušší možnost. Od smlouvy lze nepochybně odstoupit jak jednostranně, tak na základě vzájemné dohody smluvních stran.
13. Při aplikaci § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření je třeba vycházet ze vzájemné vůle účastníků, a nikoli z toho, jak byla listina formálně nazvána. Vůlí žalobců bylo od kupních smluv na základě dohody odstoupit, přičemž zákon takový postup za daných okolností připouští. Je zřejmé, že žalobci pozemky vůbec neužívali a užívat nemohli, přičemž do této situace se dostali bez své viny. Právě pro takové případy stanoví § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření zánik daňové povinnosti. Správce daně postupoval formalisticky, když neuznal zánik daňové povinnosti podle § 55 odst. 1 zákonného opatření jen kvůli nesprávnému označení dohody. Také v daňovém přiznání výslovně uvedli jako důvod zániku daňové povinnosti odstoupení od smlouvy. Postup správce daně není ústavně konformní a je v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“)

11/2021

ze dne 30. 11. 2005, č. j. 6 A 69/2000-55, podle kterého lze za ústavně konformní předmět daně považovat pouze takový převod nemovité věci, jehož účinky později neodpadnou a který tudíž přinese smluvním stranám zamýšlený užitek. V projednávané věci však účinky převodu nemovité věci krátce po uzavření smlouvy odpadly a smluvním stranám tedy převod nemovité věci žádný užitek nepřinesl.

14. Žalobci se dále vymezují proti části odůvodnění napadených rozhodnutí, v nichž žalovaný dospívá k závěru, že nebyly splněny podmínky pro odstoupení od smlouvy podle § 2001 a násl. o. z. Stanovisko stavebního úřadu v době podpisu neznali, seznámili se s ním až po odstoupení od smlouvy. Účel kupní smlouvy je zřejmý z čl. VI odst. 7 kupní smlouvy, z rezervační smlouvy i smlouvy o dílo. Jejich vzájemná provázanost je zřejmá z dohody o zrušení kupní smlouvy. Žalobci se sice seznámili s faktickým a právním stavem pozemků, z dokumentů, s nimiž se mohli seznámit, ale nebyla existence plynovodu a ochranného pásma zjevná. Existence skryté vady je přitom zákonným důvodem pro odstoupení od smlouvy. Z rezervační smlouvy, smlouvy o dílo a kupní smlouvy je nepochybné, že prodávající věděl, že žalobci dotčené pozemky kupují za účelem výstavby rodinného domu. Muselo mu tedy být zřejmé, že pokud by věděli, že rodinný dům ve sjednaném provedení a termínu kvůli ochrannému pásmu postavit nelze, pozemky by zcela jistě nekupovali.
15. Žalobci se o existenci ochranného pásma plynovodu dozvěděli dne 3. 5. 2018 a prodávajícího ihned vyzvali k nápravě. Dohody o zrušení kupní smlouvy uzavřeli po uplynutí třicetidenní lhůty k nápravě v souladu s kupními smlouvami. Zákon neklade na oznámení o vadě požadavek písemné formy. Ani o včasném oznámení vady není mezi žalobci a prodávajícím sporu. Proávající porušení smlouvy podstatným způsobem uznal, a proto strany o odstoupení uzavřely dohodu.
16. Fakt, že pro odstoupení od smlouvy není třeba souhlasu druhé strany, nevylučuje, aby strany o odstoupení od smlouvy uzavřely dohodu. K tomu žalobci opět odkazují na komentář k § 457 starého o. z. a na následující pasáž rozsudku Nejvyššího soudu (dále jen „NS“) ze dne 31. 8. 2011, sp. zn. 33 Cdo 1216/2010: *„Odstoupení od smlouvy, ať již ze zákona nebo na základě ujednání účastníků, bez zřetele na to, zda k odstoupení dojde jednostranným úkonem nebo na základě dohody účastníků, nemůže být porušením smluvní povinnosti, nýbrž jde o výkon práva.“* Právní jednání je obsaženo v dohodě o zrušení kupní smlouvy. Strany si odstoupení písemně potvrdily dohodou. S těmito námitkami žalobců se žalovaný v napadeném rozhodnutí nikterak nevypořádal. Žalobci měli závažné důvody pro odstoupení od kupních smluv, prodávající tyto důvody uznal a strany si odstoupení potvrdily vzájemnou dohodou.
17. Závěrem připomínají, že daň z nabytí nemovitosti byla zrušena. Za těchto okolností považují za nespravedlivé a nepřiměřené daň platit kvůli nesprávnému označení právního jednání a formalistickému postupu správce daně.

Vyjádření k žalobám

18. Žalovaný ve vyjádření k žalobám navrhl jejich zamítnutí, přičemž s ohledem na totožnost žalobních námitek s námitkami odvolacími odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K námitce nespravedlnosti a formalismu uvedl, že dohody o zrušení kupní smlouvy posoudil podle platné právní úpravy a v souladu se zásadou legality. Ustanovení § 55 zákonného opatření představuje určitou výhodu a správce daně musí posoudit, zda jsou

11/2021

naplněny zákonné podmínky, tj. zda se jedná o odstoupení. V případě žalobců dospěli žalovaný i správce daně shodně k závěru, že se o odstoupení nejedná, a to nejen kvůli názvu dohody a přímému odkazu na § 1981 o. z., ale zejména proto, že toto právní jednání nesplňuje zákonem stanovené náležitosti odstoupení. Námitka, že žalobci jsou právní laici, je lichá, jelikož neznalost zákona neomlouvá. K námitce, že daň z nabytí nemovité věci byla zrušena, uvedl, že daňová povinnost žalobců vznikla podle § 3 zákonného opatření dnem vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí. Nespravedlivé by bylo, nebyla-li by žalobcům stanovena daň podle právní úpravy platné k datu vzniku jejich daňové povinnosti, neboť by tak vznikl nedůvodný rozdíl při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů. Závěry rozsudku NSS č. j. 6 A 69/2000-55, na který žalobci odkazují, nelze v projednávané věci použít, neboť NSS zde řešil úplatný převod nemovitosti, při němž však v důsledku nezaplacení kupní ceny došlo k naplnění rozvazovací podmínky. To není případ žalobců, neboť v jejich případě nebyly naplněny podmínky pro zánik daňové povinnosti.

19. K námitce nesprávného posouzení dohody o zrušení kupní smlouvy žalovaný shrnul odlišnosti zániku závazku dohodou podle § 1981 o. z. a na základě odstoupení podle § 2001 a násl. o. z. a zdůraznil, že § 2001 o. z. je kogentní. Odstoupení od smlouvy ve smyslu § 2001 a násl. o. z., musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti: (i) jde o jednostranné právní jednání; (ii) jeho důvody vyplývají ze zákona nebo smluvního ujednání a (iii) zánik závazku má účinky *ex tunc*.
20. Ohledně prvé podmínky v návaznosti na argumentaci žalobců komentářem k § 457 starého o. z. žalovaný připustil možnost oboustranného odstoupení od smlouvy jakožto dvou synchronně činěných jednostranných právních jednání, vzniklo-li právo odstoupit od smlouvy oběma stranám. Zdůraznil však rozdíl mezi takovým oboustranným jednáním a dvoustranným právním jednáním (dohodou), které kogentní úprava odstoupení v § 2001 o. z. nepřipouští. Dvoustranné odstoupení dohodou je podobný nonsens jako „výpověď dohodou“ v pracovním právu. Žalobci nikdy netvrdili, že by právo od smlouvy odstoupit vzniklo také prodávajícímu. Je tedy zřejmé, že v projednávané věci nedošlo k odstoupení od smlouvy, ale k zániku závazku dohodou podle § 1981 o. z. K odkazu na rozsudek NS sp. zn. 33 Cdo 1216/2010 žalovaný uvedl, že byl vydán za účinnosti starého o. z. Žalobci mu přikládají nesprávný význam, neboť NS zde hovoří o smluvním důvodu odstoupení.
21. Ke druhé podmínce žalovaný uvedl, že smluvní důvody pro odstoupení nebyly naplněny, neboť existenci ochranného pásma plynovodu nelze podřadit pod čl. VI odst. 1 kupní smlouvy. Žalobci nadto v daňovém řízení netvrdili, že by splnili sjednanou podmínku vyzvat prodávajícího k odstranění vad. Podstatné porušení smlouvy, které je zákonnou podmínkou, nelze dovozovat z porušení jiné smlouvy. Kupní smlouva žádnou povinnost prodávajícího ve vztahu k výstavbě rodinných domů neobsahuje. Nezastavitelnost pozemků tedy není podstatným porušením smlouvy. Ani v opačném případě však žalobci nemohou tvrdit, že nevěděli nebo nemohli vědět o skutečnostech znemožňujících stavbu, neboť podpisem kupní smlouvy potvrdili, že se seznámili s faktickým a právním stavem pozemků. Zákonný důvod odstoupení tedy nebyl naplněn.
22. Ke třetí podmínce žalovaný odkázal na čl. II odst. 1 dohody o zrušení kupní smlouvy, podle kterého se kupní smlouva ruší okamžikem podpisu smlouvy – *ex nunc*. K tvrzení žalobců, že si smluvní strany vrátily vzájemná plnění a navodily tak fakticky zánik *ex tunc*, žalovaný uvedl, že pouhé vrácení plnění neznamená zrušení závazku *ex tunc*.

11/2021

Repliky

23. Žalobci v replikách opětovně zdůraznili, že od kupní smlouvy odstoupili, „*pouze v následně uzavřené dohodě jinak označili právní jednání a odkázali na jiné ustanovení zákona*“. Označení a odkaz na ustanovení zákona jsou bezpředmětné, důležitý je totiž obsah a účel právního jednání. Trvají také na tom, že závěry NSS z rozsudku č. j. 6 A 69/2000-55 se v projednávané věci plně uplatní. Žalobci mají za to, že zdanění by v jejich případě bylo v příkrém rozporu s uvedenými principy, neboť účinky převodu dotčených pozemků krátce po uzavření kupních smluv odpadly, a převod tak smluvním stranám vůbec žádný užitek nepřinesl. To zcela jistě nebylo účelem právní úpravy daně z nabytí nemovitých věcí. Formalistický výklad správce daně a žalovaného tyto principy nerespektoval.
24. Argumentaci žalovaného rozdělily mezi dohodou podle § 1981 o. z. a odstoupením podle § 2001 a násl. o. z. považují žalobci za irelevantní, neboť od kupní smlouvy odstoupili. Důvodem přitom nebyla ztráta zájmu o pozemky, ale závažné důvody, které prodávající uznal, stejně jako samotné odstoupení, které si vzájemnou dohodou potvrdili. K odstoupení došlo tak, že žalobci nejprve jednostranně prodávajícímu sdělili ústně, že od smlouvy odstupují a z jakých důvodů tak činí. Výraz „odstoupení od smlouvy“ se vyskytuje také v e-mailové komunikaci žalobce a) s prodávajícím ze dne 17. 6. 2018 – poté, co žalobci od kupních smluv ústně odstoupili. Následně z praktických důvodů uzavřeli s prodávajícím dohodu o zrušení kupní smlouvy. Podmínka jednostranného odstoupení tedy byla splněna. Z komentáře k § 2001 o. z. plyne, že odstoupit od smlouvy zásadně lze i v jiné formě, než jakou má samotná smlouva. Že žalobci nejprve jednostranně odstoupili od kupní smlouvy a až pak uzavřeli písemnou dohodu, vyplývá i ze zmíněné e-mailové komunikace mezi žalobcem a) a prodávajícím. Dohodu o zrušení kupní smlouvy uzavřeli pouze proto, že se chtěli dohodnout na podmínkách vrácení kupní ceny, předání pozemků a zápisu do katastru nemovitostí. Uzavření dohody po jednostranném odstoupení od smlouvy je podle žalobců možné. S rozlišením mezi oboustranným a dvoustranným právním jednáním, které činí žalovaný, nesouhlasí, stejně jako s jeho interpretací rozsudku NS sp. zn. 33 Cdo 1216/2010, který podle nich hovoří o odstoupení dohodou a lze jej aplikovat i v kontextu o. z.
25. V projednávané věci byl naplněn smluvní důvod pro odstoupení od smlouvy, neboť prodávající žalobcům neřekl o ochranném pásmu. Z dokumentů, s nimiž se žalobci mohli seznámit, nebyla existence plynovodu a ochranného pásma zjevná. Ihned poté, co se o něm v květnu 2018 dozvěděli, vyzvali prodávajícího k nápravě. Od kupní smlouvy odstoupili po uplynutí třicetidenní lhůty k nápravě: žalobce a) a žalobkyně b) dne 17. 6. 2018 a dohodu o zrušení kupní smlouvy uzavřeli dne 19. 6. 2018; žalobce c) odstoupil od kupní smlouvy na počátku června 2018 a dohodu uzavřel dne 11. 6. 2018. Kupní smlouva nepožadovala, aby výzva k nápravě byla v písemné formě.
26. Naplněn byl i zákonný důvod odstoupení. Byla porušena kupní smlouva, neboť dotčené pozemky měly skrytou vadu. Proávající přitom znal účel, za jakým žalobci dotčené pozemky kupovali. Musel proto vědět, že by žalobci kupní smlouvy neuzavřeli, kdyby věděli, že tržní cena dotčených pozemků je výrazně nižší v důsledku existence plynovodu a že nebude v dojednaném termínu vydáno stavební povolení, výstavba nebude zahájena a nebude možno dům postavit. Žalobci netvrdili, že odstoupili od kupních smluv pro porušení rezervační smlouvy nebo smlouvy o dílo. Pokud jde o podmínku zrušení závazku od počátku, takový následek přesně nastal, neboť strany si vrátily vzájemná plnění

11/2021

a v katastru nemovitostí bylo zapsáno vlastnické právo prodávajícího. Nastal tedy stav, jako by strany kupní smlouvu nikdy neuzavřely.

Dupliky a jejich doplnění

27. Žalovaný se v duplikách vymezil proti rozsudku NSS č. j. 6 A 69/2000-55, neboť vychází z již neúčinné právní úpravy, mimo jiné zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění účinném do 14. 8. 1998 (dále jen „zákon o trojdani“). Žalobci vytrhávají výroky NSS z kontextu a přikládají jim nesprávný význam. NSS se v tomto rozsudku zabýval tím, zda je konkrétní ujednání smlouvy rozvazovací podmínkou, nebo důvodem pro odstoupení od smlouvy, přičemž uzavřel, že jde o rozvazovací podmínku. Přistoupil proto k úvaze, zda v případě zániku smlouvy o převodu nemovité věci v důsledku naplnění rozvazovací podmínky zatěžuje převodce daň z převodu nemovitosti, či nikoliv. Žalobci citovaná pasáž se týká právě této otázky. NSS se zde již nezabývá odstoupením od smlouvy ani předpoklady prominutí daně v případě odstoupení od smlouvy podle § 25 odst. 3 zákona o trojdani. Došel k závěru, že *„dani z převodu nemovitostí lze podrobit jenom takový úplatný převod nemovitosti, jehož účinky později neodpadnou a který přinese smluvním stranám užitek spočívající v uspokojení zájmu nabyvatele na získání nemovitosti do svého vlastnictví, jakož i opačného zájmu převodce na prodeji nemovitosti za sjednanou kupní cenu“* (důraz přidán žalovaným). V projednávané věci žalobci kupní cenu zaplatili a vlastnické právo nabyli. Není tedy pravdou, že by jim nevznikl žádný užitek, jak tvrdí. Přisvědčit argumentaci žalobců by znamenalo, že by daňová povinnost zatěžovala pouze ty daňové subjekty, jejichž závazek, na jehož základě nabyli vlastnické právo k nemovité věci, nikdy žádným způsobem nezankl.
28. Zánik daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření není vázán na jakýkoliv způsob zániku závazku, ale pouze na odstoupení. Také NSS v rozsudku č. j. 6 A 69/2000-55 uvádí, že odstoupení je jednostranný právní úkon.
29. Žalobci uvádějí v replice nová tvrzení a navrhují nové důkazy po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Tvrzení žalobců, že od kupních smluv odstoupili nejprve ústně jednostranným právním jednáním a poté navrhli uzavření dohody, je v rozporu s jejich předchozími tvrzeními v žalobě i v předcházejícím řízení, neboť tvrdili, že odstoupili na základě dohody o zrušení kupní smlouvy. Jelikož nejde o rozvinutí dosavadní argumentace, soud by k nim neměl přihlídnout. Také e-mailovou komunikaci žalobci nikdy nepředložili správci daně ani žalovanému. Těžiště dokazování je přitom v řízení před správním orgánem. Jedná se navíc o důkaz předložený k pozdě uplatněnému tvrzení. Rovněž tvrzení, že žalobci ústně vyzvali prodávajícího k nápravě je uplatněno opožděně. Žalobci toto v předcházejícím řízení netvrdili ani neprokázali. Soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
30. Dne 15. 2. 2023 bylo soudu doručeno další podání žalovaného, v němž poukázal na závěry rozsudku NSS ze dne 29. 11. 2022, č. j. 4 Afs 106/2022-34, ve kterém NSS zejména konstatoval, že výčet obsažený v § 55 odst. 1 zákonného opatření je taxativní, přičemž dvoustranná dohoda o zrušení kupní smlouvy není v tomto taxativním výčtu uvedena. Z právních závěrů uvedených v rozsudku NSS č. j. 6 A 69/2000-55 nelze dovozovat, že daňová povinnost zanikla.

Triplika

11/2021

31. Žalobci trvají na použitelnosti závěrů rozsudku NSS č. j. 6 A 69/2000-55, zejména principů proporcionality a spravedlivého zdanění. Zopakovali, že zdanění v projednávané věci je s těmito principy v rozporu. Dále citují z rozsudku NSS ze dne 29. 1. 2009, č. j. 1 Afs 5/2009-62, přičemž závěry tam uvedené vztahují na své případy, v nichž také nastaly okolnosti, ohledně nichž doufali, že nenastanou, a kupní smlouvy by rozhodně neuzavírali, věděli-li by o nich předem. Koupě dotčených pozemků jim nepřinesla žádný ekonomický užitek. Tvrzeními, která žalovaný označuje za opožděná, žalobci pouze rozvíjejí včasné žalobní body. Soud může zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem. Pilířem právní úpravy je plná jurisdikce správních soudů, která je pojmána extenzivně. Soud má také zkoumat, nakolik správní orgány dostaly zásadě materiální pravdy. Soud by tedy měl doplnit dokazování o důkazy navržené žalobci. K rozsudku NSS č. j. 4 Afs 106/2022-34 žalobci zopakovali, že od kupní smlouvy skutečně odstoupili. Naproti tomu v případě řešeném v uvedeném rozsudku byla skutečně uzavřena dohoda o zrušení kupní smlouvy, přičemž žalobce nevysvětlil, proč byla kupní smlouva uzavřena a proč byla po krátké době uzavřena dohoda o zrušení kupní smlouvy. Žalobce zde tedy netvrdil nic o odstoupení od smlouvy ani důvodech zrušení.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správních spisů

32. Dne 3. 9. 2018 byla žalobci a) jako daňovému subjektu a dne 13. 9. 2018 žalobkyni b) jako solidárnímu poplatníkovi doručena výzva k podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Lhůta pro jeho podání stanovená § 32 zákonného opatření uplynula dne 31. 7. 2018.
33. Dne 10. 9. 2018 bylo správci daně doručeno daňové přiznání, v němž žalobce a) a žalobkyně b) uplatnili zánik daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření z důvodu odstoupení od smlouvy. K daňovému přiznání přiložili mimo jiné dohodu o zrušení kupní smlouvy. Součástí správního spisu je dále rezervační smlouva ze dne 24. 11. 2017, souhlasné prohlášení ze dne 19. 6. 2018, vyrozumění o provedeném vkladu vlastnického práva prodávajícího k pozemku parc. č. 123/16 do katastru nemovitostí ze dne 22. 8. 2018 a stanovisko Generálního finančního ředitelství „*Zánik daňové povinnosti zrušením kupní smlouvy*“, č. j. 12012/19/7100-30121-05034.
34. Ve výzvě k odstranění pochybností ze dne 28. 5. 2019, č. j. 2646962/19/2102-70462-209295, správce daně uvedl, že nebyly splněny podmínky pro uplatněné osvobození podle § 55 zákonného opatření. Z dohody o zrušení kupní smlouvy a ze souhlasného prohlášení nevyplývá, že by byly splněny podmínky pro odstoupení od smlouvy podle § 2001 a násl. o. z. Dohoda o zrušení kupní smlouvy byla uzavřena podle § 1981 o. z. Vyzval proto žalobce a) a žalobkyni b) k podání řádného daňového přiznání a přílohy č. 2 k určení směrné hodnoty pozemku, nebo znaleckého posudku.
35. Dne 20. 6. 2019 bylo správci daně doručeno „*Vyjádření daňového subjektu a solidárního poplatníka k výzvě k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti, průkaznosti, úplnosti přiznání k dani z nemovitých věcí*“, v němž ve vztahu k odstoupení od smlouvy uplatnili v zásadě totožnou (byť stručnější) argumentaci jako v žalobě. Vedle toho poukázali na § 55 odst. 1 písm. d) zákonného opatření, podle kterého daňová povinnost zaniká i v případě neúměrného zkrácení. Spolu s tímto vyjádřením zaslali správci daně dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy ze dne 20. 6. 2019, v němž žalobce a), žalobkyně b) a prodávající shodně prohlašují, že jejich skutečným úmyslem bylo od kupní smlouvy odstoupit,

11/2021

a že „*také od kupní smlouvy na základě společného souhlasného prohlášení odstoupili a že pouze z neznalosti nedopatřením jako právní laici tento úkon nazvali na místo správného dohoda o odstoupení od kupní smlouvy dohodou o zrušení kupní smlouvy*“.

36. Dne 2. 8. 2019 vyzval správce daně stavební úřad k poskytnutí informací o tom, kdo a kdy žádal o vydání stavebního povolení pro dotčené pozemky. Podle sdělení stavebního úřadu ze dne 7. 8. 2019 podal dne 8. 11. 2018 žádost prodávající. Stavební povolení dosud nebylo vydáno. Řízení bylo ke dni sdělení přerušeno, neboť stavebník musí doložit chybějící náležitosti.
37. Dne 10. 9. 2019 vyzval správce daně žalobce a) a žalobkyni b) k předložení znaleckého posudku. Dne 24. 9. 2019 byla správci daně doručena stížnost proti postupu správce daně, která byla dle vyrozumění ze dne 21. 11. 2019 shledána částečně důvodnou. Správní spis dále obsahuje posudek o ceně pozemku parc. č. XB, č. V-2830/2018. Z úředního záznamu ze dne 6. 1. 2020 o telefonickém hovoru s pracovníci stavebního úřadu vyplývá, že před podáním žádosti o stavební povolení pro dotčené pozemky byla podána prodávajícím pouze žádost o dělení pozemků. Jiné žádosti stavební úřad neeviduje. Proávající rok doplňoval náležitosti žádosti. Během ledna 2020 má být vydáno stavební povolení na stavbu rodinných domů na všech třech pozemcích.
38. Ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 16. 1. 2020, č. j. 4293429/19/2102-70462-209295, správce daně zrekapituloval dosavadní průběh řízení, smluvní i zákonnou úpravu odstoupení a konstatoval, že důvod zrušení kupní smlouvy uvedený v dohodě o zrušení kupní smlouvy nelze podřadit ani pod smluvní, ani pod zákonné důvody odstoupení. Dohoda o zrušení kupní smlouvy je zjevně dohodou, nikoliv jednostranným právním jednáním, a obsahově odpovídá zrušení závazku dohodou. Smluvní strany musely znát rozdíl mezi zrušením závazku a odstoupením, neboť si v kupní smlouvě sjednaly podmínky odstoupení, bylo by tedy nelogické, aby následně „z neznalosti“ vycházely z jiných ustanovení o. z. Dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy je účelový, neboť byl uzavřen v reakci na výzvu k odstranění pochybností a nemá vliv na původní vůli smluvních stran. Z dohody o zrušení kupní smlouvy nevyplývá, že by byly splněny podmínky odstoupení podle § 2001 a násl. o. z. Případy zániku daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření jsou vymezeny taxativně. Dohodu o zrušení kupní smlouvy nelze pod žádný ze zde uvedených případů podřadit, nebyly proto splněny podmínky zániku daňové povinnosti.
39. Dne 29. 1. 2020 byl správci daně doručen „*návrh na pokračování v dokazování s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků*“, jehož přílohami byly smlouva o dílo ze dne 25. 11. 2017, protokol o vytyčení plynárenského zařízení ze dne 3. 5. 2018 s nákresem, vyjádření stavebního úřadu ze dne 31. 7. 2017, stanovisko obce Drahelčice ze dne 22. 5. 2018 a stanoviska správce plynovodu ze dne 26. 6. 2018 a 24. 9. 2018. V návrhu žalobce a) a žalobkyně b) uvádějí, že od kupní smlouvy odstoupili pro podstatné porušení smlouvy podle § 2002 o. z. Měli též právo od smlouvy odstoupit z důvodu vadného plnění podle § 2106 odst. 1 písm. d) o. z. Odkázali na rezervační smlouvu, která stanovila termín zahájení výstavby na leden 2018, a smlouvu o dílo, podle níž měla stavba začít 9. 4. 2018. Existence plynovodu vyšla najevo v dubnu 2018. S odkazem na přílohy návrhu uvedli, že od kupní smlouvy odstoupili, neboť na pozemku nebylo možné v dojednaném termínu postavit rodinný dům. Argumentací obdobnou žalobě se vymezili proti závěru správce daně, že dohoda o zrušení kupní smlouvy obsahově není odstoupením. Vymezili se též proti

11/2021

postupu správce daně, který s nimi nevedl dialog na základě vyjádření stavebního úřadu, které si sám obstaral, ale rovnou jim sdělil výsledek postupu k odstranění pochybností. Vyjádřili dále nesouhlas s tím, že byli vyzváni k předložení znaleckého posudku, aniž by správce daně zkoumal, zda daňová povinnost zanikla a po sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností hodlá přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek.

40. Z úředního záznamu ze dne 12. 2. 2020, č. j. 502412/20/2102-70462-209295, vyplývá závěr správce daně, že z nově doložených důkazních prostředků nevyplývají nové skutečnosti, které by měly vliv na jeho závěry. Pochybnosti správce daně tedy nebyly odstraněny.
41. **Platebním výměrem I** správce daně vyměřil žalobci a) a žalobkyni b) daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 84 000 Kč. Správce daně mimo jiné uvedl, že názor vyjádřený ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností se nezměnil ani po doložení dalších důkazních prostředků. Zrekapituloval podmínky odstoupení od smlouvy podle § 2001 a násl. o. z. (jde o jednostranný právní úkon) a podmínky odstoupení podle čl. VI odst. 5 kupní smlouvy. Žalobci tvrzený důvod zrušení smlouvy (nevydání stavebního povolení, nevyužitelnost pozemku pro stavbu rodinného domu) nelze podřadit pod podstatné porušení kupní smlouvy (zákonný důvod), neboť šetřením správce daně zjistil, že pozemek bylo možné využít jako stavební. Dotčené orgány a správce plynovodu měli námitky a stanovili podmínky stavby, ale nelze říci, že se stavbou jako takovou nesouhlasili. Ostatně také žalobci v podání ze dne 29. 1. 2020 uvádějí, že dne 7. 1. 2020 bylo vydáno stavební povolení. Dohodu o zrušení kupní smlouvy nelze podle obsahu považovat za odstoupení od smlouvy, neboť se zjevně i podle obsahu jedná o dohodu obou smluvních stran, nikoliv jednostranné odstoupení jedné z nich. Obsahově tedy odpovídá zrušení závazku dohodou. Smluvní strany si musely být vědomy rozdílu mezi zrušením závazku a odstoupením od smlouvy, jelikož si v kupní smlouvě dohodly podmínky odstoupení. Proto také dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy uzavřený v reakci na výzvu správce daně k odstranění pochybností považuje správce daně za účelový a bez vlivu na původní vůli smluvních stran. Z dohody o zrušení kupní smlouvy nevyplývá, že by byly splněny podmínky odstoupení podle § 2001 a násl. o. z. Dohoda o zrušení kupní smlouvy byla uzavřena podle § 1981 o. z. Případy zániku daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření jsou vymezeny taxativně. Dohodu o zrušení kupní smlouvy nelze pod žádný ze zde uvedených případů podřadit, nebyly proto splněny podmínky zániku daňové povinnosti. Správce daně neshledal důvod pokračovat v dokazování a rozhodl o stanovení daně.
42. Proti platebnímu výměru I podali žalobce a) a žalobkyně b) odvolání, ve kterém uplatnili obdobnou argumentaci jako v žalobě.
43. Žalovaný **napadeným rozhodnutím I** rozhodl tak, jak je uvedeno v bodě 1 tohoto rozsudku. V jeho odůvodnění mimo jiné uvedl, že úplatným nabytím vlastnického práva k nemovité věci došlo ke vzniku daňové povinnosti z titulu kupní smlouvy. Pro zánik daňové povinnosti je nutné naplnění alespoň jedné z taxativně vymezených podmínek § 55 odst. 1 zákonného opatření. Žalobce a) a žalobkyně b) tvrdí zánik daňové povinnosti z důvodu odstoupení od kupní smlouvy za situace, kdy ke zrušení kupní smlouvy došlo na základě dohody smluvních stran. Žalovaný tedy zkoumal, zda dohoda o zrušení kupní smlouvy je odstoupením od smlouvy podle § 2001 a násl. o. z., nebo dohodou podle § 1981 o. z. Podle § 2001 o. z. lze od smlouvy odstoupit, ujedná-li si to strany, nebo stanoví-li tak zákon. Pokud jde o první možnost, ujednaly si strany v čl. VI odst. 5 kupní smlouvy, že strana kupující má právo na odstoupení od smlouvy v případě, že stranou prodávající

11/2021

nebude do 30 dnů od výzvy kupující strany odstraněn závadný stav spočívající v uvedení nepravdivých údajů v čl. I nebo čl. VI odst. 1, 2 nebo 3 kupní smlouvy. Kupní smlouva tedy taxativně stanovila smluvní důvody odstoupení. Právo odstoupit je navíc podmíněno výzvou k odstranění závadného stavu. Žalobci v průběhu řízení netvrdili, že by tato podmínka byla splněna. Žalovaný v této souvislosti odkázal na ustanovení kupní smlouvy, kde prodávající prohlašuje, že nemovitost nemá vady, a kupující, že se seznámili s jejím faktickým a právním stavem. Z vyjádření stavebního úřadu, územního plánu obce Drahelčice a stanoviska obce vyplývá, že pozemek byl v území určeném k umístění stavby pro bydlení, stavební úřad toto využití nevyločil a obec měla výhrady jen k řadovému domu. Je zjevné, že v době uzavírání kupní a rezervační smlouvy se kupující mohli seznámit s faktickým stavem pozemku. Důvod uvedený v čl. II odst. 1 dohody o zrušení kupní smlouvy nelze podřadit pod kupní smlouvou sjednané důvody odstoupení.

44. Pokud jde o zákonné odstoupení, z dikce § 2002 odst. 1 o. z. plyne, že na rozdíl od dohody podle § 1981 o. z. je odstoupení od smlouvy jednostranným právním jednáním, k němuž není třeba souhlasu či vyjádření druhé strany. Žalovaný zkoumal, zda došlo k porušení smlouvy podstatným způsobem, tedy kumulativnímu splnění dvou podmínek: (i) došlo k takovému porušení povinnosti, o kterém kdyby poškozená strana věděla v okamžiku uzavření smlouvy, smlouvu by neuzavřela a (ii) osoba porušující smlouvu o tom v okamžiku uzavření smlouvy věděla, nebo vědět musela. Kupní smlouva předně neobsahuje žádné ustanovení, které by specifikovalo, jak žalobce a) se žalobkyní b) zamýšlí pozemek užívat nebo že jej kupují za účelem výstavby domu. Výstavba je řešena v rezervační smlouvě, ale odstoupení od smlouvy není zásadně možné kvůli porušení povinnosti z jiné smlouvy, opak by musel být sjednán. Z kupní smlouvy nevyplývá, že by od ní bylo možné odstoupit pro porušení rezervační smlouvy. Rezervační smlouva je tak pro posouzení důvodů odstoupení irelevantní. Nelze dovodit, že by nemožnost stavby na pozemku či nezajištění stavebního povolení byly podstatným porušením kupní smlouvy. Žalovaný opět upozornil na prohlášení žalobců a) a b) v čl. VI odst. 7 kupní smlouvy, že se seznámili s faktickým a právním stavem nemovitosti. Hlavním účelem kupní smlouvy byl převod vlastnického práva k nemovité věci. Ten byl bezpochyby naplněn. Nedošlo proto k takovému porušení kupní smlouvy, o kterém kdyby poškozená strana věděla v okamžiku uzavření smlouvy, smlouvu by neuzavřela. S ohledem na tento závěr se žalovaný druhou podmínkou již nezabýval a uzavřel, že dohodu o zrušení kupní smlouvy nelze posoudit jako odstoupení od smlouvy ze zákonných důvodů. Ke zrušení závazku odstoupením podle § 2001 a násl. o. z. je třeba, aby se tak stalo jednostranným právním jednáním z důvodů upravených zákonem nebo stanovených smluvním ujednáním a s účinky *ex tunc*. Zánik závazku podle § 1981 o. z. je projevem smluvní volnosti a autonomie vůle stran a jeho účinky nastávají zásadně *ex nunc*. Lze si sice sjednat účinky *ex tunc*, avšak nikoliv s účinky vůči třetím osobám. Dohoda o zrušení kupní smlouvy nabyla podle čl. IV účinnosti dnem podpisu, tedy *ex nunc*. Daňová povinnost tedy vznikla, přičemž k zániku kupní smlouvy došlo na základě dvoustranné dohody o zrušení kupní smlouvy. Tu nelze podřadit pod taxativní výčet § 55 odst. 1 zákonného opatření. Postup správce daně byl proto v souladu s právními předpisy. V další části napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjádřil jednotlivě k odvolacím námitkám. K tvrzení žalobců, že dohoda o zrušení kupní smlouvy měla totožné účinky jako odstoupení od smlouvy, uvedl, že dohoda byla uzavřena s účinky *ex nunc* a opětovně zdůraznil rozdíl mezi dohodou podle § 1981 o. z. a odstoupením podle § 2001 a násl. o. z. jako jednostranným úkonem. K námitce, že právní jednání je třeba

11/2021

posuzovat podle jeho obsahu, žalovaný uvedl, že dohoda o zrušení kupní smlouvy obsahově odpovídá dohodě podle § 1981 o. z., na což nemá vliv čl. II odst. 3 dohody, podle kterého daňová povinnost zaniká v souladu s § 55 zákonného opatření. Úmysl stran od kupní smlouvy odstoupit vyjádřený v dodatku č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy je irelevantní, neboť dohoda o zrušení kupní smlouvy neodpovídá kogentní úpravě § 2001 a násl. o. z. Dodatek č. 1 byl navíc uzavřen jako reakce na výzvu správce daně k odstranění pochybností, a nemá proto vliv na původní vůli smluvních stran vyjádřenou v dohodě o zrušení kupní smlouvy. K námitce, že žalobci měli právo od smlouvy odstoupit na základě § 2106 o. z., žalovaný uvedl, že předpokladem práva odstoupit je zde včasné písemné oznámení vad, které žalobci nedoložili. Rozsudek NSS č. j. 6 A 69/2000-55, jehož závěrů se žalobci dovolávají, není pro daný případ přílehlavý. NSS v něm totiž shledal naplnění rozvazovací podmínky, což způsobilo zánik daňové povinnosti. V projednávané věci si strany žádnou rozvazovací podmínku nesjednaly. Tvrdit, že došlo k odstoupení, začali žalobci až na základě výzvy správce daně, v důsledku níž si uvědomili, že budou muset platit daň z nabytí nemovitých věcí.

45. Ze správních spisů dále vyplývá, že dne 10. 9. 2018 bylo správci daně doručeno daňové přiznání, v němž žalobce c) uplatnil zánik daňové povinnosti podle § 55 zákonného opatření z důvodu odstoupení od smlouvy. K daňovému přiznání přiložil mimo jiné dohodu o zrušení kupní smlouvy. Součástí správního spisu je dále mimo jiné souhlasné prohlášení ze dne 11. 6. 2018, vyrozumění o provedeném vkladu vlastnického práva k pozemkům parc. č. XA a parc. č. XC do katastru nemovitostí ve prospěch prodávajícího ze dne 18. 7. 2018, kupní smlouva ze dne 27. 12. 2017 a stanovisko Generálního finančního ředitelství „*Zánik daňové povinnosti zrušením kupní smlouvy*“, č. j. 12012/19/7100-30121-05034. Součástí správního spisu je také opatření ze dne 2. 8. 2019, kterým správce daně vyzval stavební úřad k poskytnutí informací o tom, kdo a kdy žádal o vydání stavebního povolení pro dotčené pozemky a sdělení stavebního úřadu ze dne 7. 8. 2019. Správní spis dále obsahuje posudek o ceně pozemků parc. č. XA a parc. č. 123/40, č. V-17254/2017, a úřední záznam ze dne 6. 1. 2020 o telefonickém hovoru s pracovníkem stavebního úřadu.
46. Dne 28. 2. 2020 byla žalobci c) doručena výzva k odstranění pochybností ze dne 21. 2. 2020, č. j. 739584/20/2102-70462-203406, která je obdobného znění jako výzva adresovaná žalobci a) a žalobkyni b). Žalobce c) reagoval podáním doručeným správci daně dne 11. 3. 2020 nazvaným „*Vyjádření daňového subjektu k výzvě k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti, průkaznosti, úplnosti přiznání k dani z nemovitých věcí*“, v němž ve vztahu k odstoupení od smlouvy uplatnil obdobnou argumentaci jako v žalobě. Spolu s tímto vyjádřením zaslal správci daně rezervační smlouvu ze dne 3. 9. 2017, smlouvu o dílo ze dne 24. 11. 2017, protokol správce plynovodu o vytyčení plynárenského zařízení ze dne 3. 5. 2018, vyjádření stavebního úřadu ze dne 31. 7. 2017, stanovisko obce Drahelčice ze dne 22. 5. 2018, stanoviska správce plynovodu ze dne 26. 6. 2018 a 24. 9. 2018 a dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy ze dne 10. 3. 2020, v němž žalobce c) a prodávající shodně prohlašují, že jejich skutečným úmyslem bylo od kupní smlouvy odstoupit a že „*také od kupní smlouvy na základě společného souhlasného prohlášení odstoupili a že pouze z neznalosti nedopatřením jako právní laici tento úkon nazvali na místo správního dohoda o odstoupení od kupní smlouvy dohodou o zrušení kupní smlouvy*“.
47. Dne 24. 7. 2020 vyzval správce daně žalobce c) k předložení znaleckého posudku. Žalobce c) reagoval sdělením ze dne 29. 7. 2020, v němž uvedl, že vzhledem k tomu, že byly splněny

11/2021

podmínky pro osvobození od daně, není povinen poskytovat údaje o nemovité věci nutné k určení směrné hodnoty nebo znalecký posudek ke zjištění ceny.

48. Sdělení správce daně o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 21. 10. 2020, č. j. 4380586/20/2102-70462-203406, je v zásadě obsahově totožné se sdělením učiněným správcem daně ve věci žalobce a) a žalobkyně b). Žalobce c) reagoval podáním doručeným správcem daně dne 29. 10. 2020 označeným jako „*Návrh na pokračování v dokazování s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků*“ (bez příloh), v němž uplatnil totožnou argumentaci jako žalobce a) a žalobkyně b) ve svém návrhu. Podle úředního záznamu ze dne 27. 11. 2020, č. j. 5112888/20/2102-70462-203406, správce daně uzavřel, že žalobce c) s návrhem nedoložil žádné nové důkazní prostředky, ze kterých by vyplývaly nové skutečnosti, které by měly vliv na jeho závěry. Pochybnosti správce daně tedy nebyly odstraněny.
49. **Platebním výměrem II** správce daně vyměřil žalobci c) daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 72 000 Kč. Jeho odůvodnění je totožné s platebním výměrem I. Žalobce c) podal odvolání, ve kterém uplatnil v obdobnou argumentaci jako v žalobě. Žalovaný **napadeným rozhodnutím II** rozhodl, jak je uvedeno v bodě 1 tohoto rozsudku. Jeho odůvodnění je v zásadě totožné jako odůvodnění napadeného rozhodnutí I.

Posouzení žalob soudem

50. Soud ověřil, že žaloby byly podány včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobami k tomu oprávněnými a splňují všechny formální požadavky na ně kladené. Poté přistoupil k věcnému projednání žalob a přezkoumal napadená rozhodnutí, jakož i řízení, která jejich vydání předcházela, a to v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Soud rozhodl podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s takovým postupem souhlasili.
51. Podstatou sporu je v projednávané věci otázka, zda žalobci odstoupili od kupních smluv, na jejichž základě nabyli vlastnické právo k dotčeným pozemkům, a zda tedy splnili předpoklad zániku daňové povinnosti k dani z nabytí nemovitých věcí stanovený v § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření. Žalobci trvají na tom, že od kupních smluv odstoupili. Jejich tvrzení ohledně způsobu, jakým k tomu mělo dojít, se nicméně v průběhu času vyvíjela. V předcházejícím řízení (a částečně v žalobě) žalobci trvali na tom, že od kupních smluv odstoupili na základě dohody o zrušení kupní smlouvy, kterou pouze z neznalosti nesprávně nazvali dohodou o zrušení kupní smlouvy namísto dohody o odstoupení od kupní smlouvy. Na podporu těchto tvrzení argumentovali ve prospěch možnosti odstoupit od smlouvy dvoustranným právním jednáním (dohodou). Tvrдили také, že odstoupili pro podstatné porušení smlouvy podle § 2002 o. z. a právo odstoupit měli i podle § 2106 odst. 1 písm. d) o. z. V té části žalob, která je oproti dřívějším podáním „nová“, tvrdí i splnění smluvních podmínek odstoupení. Dále tvrdí, že odstoupení jako jednostranné právní jednání je obsaženo v dohodách o zrušení kupní smlouvy a že těmito dohodami si s prodávajícím odstoupení od kupní smlouvy (již pouze) písemně potvrdili. V replice již uvedli, že od kupních smluv nejprve odstoupili ústně jednostranným právním jednáním (podmínka jednostrannosti je tedy podle nich splněna) a teprve následně si dohodou o zrušení kupní smlouvy odstoupení vzájemně potvrdili. To má potvrzovat e-mailová komunikace žalobce a) s prodávajícím předložená soudu s replikou.

11/2021

52. Žalovaný zastává názor, že dohoda o zrušení kupní smlouvy je podle svého obsahu dohodou podle § 1981 o. z., dvoustranným právním jednáním s účinky *ex nunc*, a tedy nemůže být odstoupením ve smyslu § 2001 a násl. o. z. a § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření, které je jednostranným právním jednáním s účinky *ex tunc* a je omezeno splněním zákonných či smluvních podmínek, které nebyly v případě žalobců naplněny.
53. Podle § 54 písm. a) zákonného opatření zakládá skutečnost, která je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, daňovou povinnost i v případě, že k ní došlo na základě právního jednání, od kterého bylo později odstoupeno.
54. Podle § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření zaniká daňová povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí v případě odstoupení od smlouvy, na jejímž základě bylo nabyto vlastnické právo k nemovité věci. Podle odst. 2 tohoto ustanovení zaniká daňová povinnost podle odst. 1 pouze tehdy, pokud (a) vlastníkem nemovité věci je původní vlastník nebo osoba, jejíž vlastnické právo vzniklo v důsledku existence vlastnického práva původního vlastníka, a (b) skutečnost podle odst. 1 poplatník uplatní v daňovém priznání nebo dodatečném daňovém priznání.
55. Podle § 1981 o. z. je stranám na vůli ujednat si zánik závazku, aniž bude zřízen závazek nový.
56. Podle § 2001 o. z. lze od smlouvy odstoupit, ujednájí-li si to strany, nebo stanoví-li tak zákon.
57. Podle § 2002 odst. 1 o. z., poruší-li strana smlouvu podstatným způsobem, může druhá strana bez zbytečného odkladu od smlouvy odstoupit. Podstatné je takové porušení povinnosti, o němž strana porušující smlouvu již při uzavření smlouvy věděla nebo musela vědět, že by druhá strana smlouvu neuzavřela, pokud by toto porušení předvíдалa; v ostatních případech se má za to, že porušení podstatné není.
58. Na úvod považuje soud za nezbytné vyjasnit výklad § 55 odst. 1 zákonného opatření. V rozsudku č. j. 4 Afs 106/2022-31 NSS vyložil, že § 55 odst. 1 zákonného opatření obsahuje **taxativní** (tj. uzavřený, přesný a konečný) výčet důvodů, při nichž zaniká daňová povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí. Uvedl dále, že **dvoustranná dohoda o zrušení kupní smlouvy není v tomto výčtu uvedena**, na čemž „*nic nemění ani poukaz stěžovatele na obdobné účinky na existenci závazku při odstoupení od smlouvy a uzavření dohody o zániku závazku ex tunc. Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem i vyjádřením žalovaného ke kasační stížnosti konstatuje, že se jedná o odlišné instituty. Podstatný rozdíl spočívá zejména v tom, že odstoupení od smlouvy představuje jednostranné právní jednání, ke kterému jsou smluvní strany oprávněny, pouze pokud si tuto možnost ujednají, nebo stanoví-li tak zákon (§ 2001 občanského zákoníku). Při zániku závazku dohodou se naproti tomu jedná o dvou či vícestranné právní jednání, při kterém záleží pouze na vůli smluvních stran (§ 1981 občanského zákoníku). Podmínky pro odstoupení od smlouvy jsou tedy odlišné (striktněji vymezené), než podmínky pro zánik závazku dohodou.*“ (zdůraznění přidáno zdejší soudem).
59. Žalobci se nicméně nedomáhají aplikace § 55 odst. 1 na dvoustrannou dohodu o zrušení kupní smlouvy jako stěžovatel v případě řešeném citovaným rozsudkem NSS. Jak zdůrazňují také v triplice, žalobci tvrdí, že od kupních smluv odstoupili. Podle soudu však tato odlišnost nebrání aplikovatelnosti závěrů NSS uvedených v rozsudku č. j. 4 Afs 106/2022-31. Podle zdejšího soudu z něj totiž jednoznačně vyplývá, že odstoupení od smlouvy ve smyslu § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření musí být jednostranným právním jednáním. Soud se nicméně s ohledem na argumentaci žalobců přesto zabýval také

11/2021

tím, zda lze právní jednání žalobců, tj. dohody o zrušení kupní smlouvy, považovat za odstoupení od smlouvy podle § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření.

60. Obě dohody jsou v záhlaví shodně označeny jako „*Dohoda o zrušení kupní smlouvy (dle § 1981 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v účinném znění)*“. Rovněž podle hlavičky žalobci s prodávajícím uzavírají „*dohodu o zrušení kupní smlouvy*“. Dohody jsou podepsány jak žalobci, tak prodávajícím.
61. V první řadě je zjevné (a žalobci to nezpochybňují), že dohody o zrušení kupní smlouvy jsou dvoustranným právním jednáním. Žalobci nicméně tvrdí, že odstoupit od smlouvy lze též dvoustranným právním jednáním (dohodou). Tento názor opírají jednak o komentář k § 457 starého o. z. (srov. bod 9 tohoto rozsudku) a jednak o pasáž rozsudku NS sp. zn. 33 Cdo 1216/2010 (srov. bod 16 tohoto rozsudku).
62. Soud námitku žalobců, že se žalovaný s touto argumentací nevypořádal, nepovažuje za důvodnou. Pokud se správní orgán podstatou námítky zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námítky, o nepřezkoumatelnost rozhodnutí nejde. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat, například opomene-li správní orgán na námitku účastníka zcela reagovat a nečiní tak ani implicitně (srov. rozsudky NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Správní orgány a soudy nemají povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námítky jako celek neobstojí (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, nebo rozsudek NSS ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014-43). V projednávané věci žalovaný v napadených rozhodnutích dostatečným a přezkoumatelným způsobem vysvětlil, proč nepovažuje dohody o zrušení kupní smlouvy za odstoupení od smlouvy (srov. body 43, 44 a 49 tohoto rozsudku). Fakt, že na tyto dílčí argumenty žalovaný zvláště nereagoval, nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí nezpůsobuje.
63. Žalobci citovaná část komentáře k § 457 starého o. z. v této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího soudu České socialistické republiky ze dne 28. 3. 1975, sp. zn. Cpj 34/74, č. R 26/1975 civ., z něhož tato pasáž pochází. Komentář ji pouze doslovně přebírá, ale nijak nekomentuje, a už vůbec z ní nečiní závěr, že by odstoupení od smlouvy mohlo být dvoustranným právním jednáním. Obdobná je situace v případě rozsudku NS sp. zn. 33 Cdo 1216/2010, v němž je citovaná část součástí rozsáhlejší pasáže, která je v jeho judikatuře přebírána z rozsudku NS ze dne 31. 3. 1998, sp. zn. 3 Cdon 1398/96, a která se týká smluvních pokut navázaných na odstoupení od smlouvy. Ani NS zde však nečiní explicitní závěr, že odstoupení od smlouvy může být dvoustranným právním jednáním. Podle názoru soudu nelze žalobci citované pasáže považovat za důkaz svébytného proudu v judikatuře či v nauce, který by zastával názor, že odstoupení od smlouvy může být dvoustranné právní jednání.
64. Proti žalobci citovaným ojedinělým výrokům vedle toho stojí jednoznačné východisko komentářové literatury, v souladu s nímž je odstoupení od smlouvy jednoznačně vždy jednání **jednostranné** [srov. Komentář k § 2001. In: Hulmák, M. a kol. *Občanský zákoník V. Závazkové právo. Obecná část (§ 1721–2054). Komentář*. Praha: C.H. Beck, 2014, dostupné v systému Beck online; nebo Komentář k § 2001. Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol.

Shodu s prvopisem potvrzuje: V. N.

11/2021

Občanský zákoník. Komentář. Svazek V (§ 1724 až 2520). Praha: Wolters Kluwer, 2021, dostupné v systému ASPI]. Rovněž judikatura uvádí, že „*odstoupení od smlouvy je adresovaným jednostranným právním úkonem, k jehož účinnosti je třeba, aby došel druhému účastníkovi smlouvy*“ (rozsudek NS ze dne 17. 2. 2000, sp. zn. 22 Cdo 1374/98; zdůraznění přidáno zdejším soudem), nebo že „*odstoupení od smlouvy představuje jednostranné právní jednání*“ (rozsudek NSS č. j. 4 Afs 106/2022-31; zdůraznění přidáno zdejším soudem).

65. Považovat odstoupení od smlouvy za dvoustranné právní jednání odmítl nedávno i Ústavní soud, jenž konstatoval „*že stěžovatel v řízení před obecnými soudy náležitě nebere v úvahu rozdíly mezi ‚dohodou o odstoupení‘ (resp. ‚dohodou o oboustranném odstoupení‘) a ‚dohodou o důvodech pro odstoupení‘ [...] Odstoupení od smlouvy je vždy jednostranným projevem vůle, kterým se (je-li odstoupení důvodné) závazek (tj. závazkový právní vztah) zrušuje ex tunc (§ 2004 o. z.). Důvody pro odstoupení může v souladu s § 2001 o. z. stanovit zákon nebo dohoda účastníků (sc. dohoda o důvodech pro odstoupení, která může být obsahem příslušného smluvního typu, či může být uzavřena samostatně). Jiným způsobem zániku závazků je dohoda (dissoluce), kterou strany ujednávají zánik závazku, aniž by zřizovaly závazek nový (§ 1981 o. z.).“ (usnesení Ústavního soudu ze dne 31. 1. 2023, sp. zn. IV. ÚS 2315/22; důraz přidán zdejším soudem).*
66. Lze si nicméně představit situaci, kdy kupující jednostranně sdělí, že od kupní smlouvy odstoupí, a prodávající mu naopak za sebe sdělí, že toto odstoupení akceptuje. Tato dvě sdělení lze přitom vtělit i do jediného dokumentu vznikajícího za součinnosti obou smluvních stran, přičemž je lze doplnit o společná ujednání o tom, jak konkrétně budou v této situaci vypořádána vzájemná práva. V takovém případě právně nedochází k překryvu vůle obou smluvních stran od smlouvy odstoupit, ale jen k dohodě o právních následcích takového jednostranného úkonu. Jinými slovy jde o jednostranné právní jednání doprovázené ujištěním protistrany, že toto jednostranné právní jednání nehodlá zpochybňovat. I tehdy musí být splněny podmínky zmiňované žalovaným a předpokládané o. z., že jde o jednostranný úkon (byť zde začleněný do dokumentu vznikajícího v součinnosti obou smluvních stran), že byl učiněn z důvodů předpokládaných zákonem či smlouvou a že má účinky *ex tunc*, tj. na smluvní ujednání, od něž bylo odstoupeno, se hledí co do jeho právních účinků, jako by zde nikdy nebylo.
67. Jelikož zákonné opatření vlastní definici tohoto pojmu *odstoupení od smlouvy* nemá, nic nebrání tomu vycházet při jeho výkladu z ustanovení o. z. (srov. přiměřeně rozsudek NSS ze dne 17. 7. 2020, č. j. 4 Afs 90/2020-39). Ustanovení o. z. sice nepředstavují pro účely zákonného opatření legální definice, plní ale interpretační a aplikační funkci, tj. mohou být vodítkem pro výklad ustanovení zákonného opatření, a tím napomáhat jeho řádné aplikaci. Bez ohledu na tvrzení žalobců, že o. z. umožňuje extenzivní výklad institutu odstoupení od smlouvy, a nahlížet tak na něj rovněž jako na dvoustranné právní jednání (ačkoliv s ohledem na výše uvedené úvahy s tímto pojetím soud nesouhlasí), možnosti takové extenze (rozšíření) pro účely výkladu § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření jsou omezené. Aplikace tohoto ustanovení totiž nemůže být ve výsledku v rozporu s účelem a smyslem úpravy zániku daňové povinnosti. V tomto ohledu je třeba *odstoupení od smlouvy* podle § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření vykládat jako pojem do určité míry autonomní. V tomto ohledu však lze rovněž učinit jednoznačný závěr, že normotvůrce zde měl na mysli výhradně jednostranné právní jednání.
68. Důvodová zpráva k zákonnému opatření (srov. Parlament České republiky, Senát, 9. funkční období, 2013, tisk č. 185) odkazuje na § 2004 o. z. a hovoří o odstoupení

11/2021

od smlouvy jako o jednostranném právním jednání s účinky *ex tunc*. Zákonodárce tedy zjevně přikládal pojmu odstoupení v § 54 písm. a) a § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření stejný význam jako NSS, správce daně, žalovaný i tento soud. K samotnému smyslu zániku daňové povinnosti v případě odstoupení od smlouvy se však důvodová zpráva k zákonnému opatření explicitně nevyjadřuje.

69. Zánik daňové povinnosti v případě odstoupení od smlouvy, již se převádí nemovitá věc, umožňovala již předchozí právní úprava, a sice § 25 odst. 3 zákona o trojdani, který upravoval možnost za určitých podmínek k žádosti daňového subjektu daň z převodu nemovitostí v případě odstoupení od smlouvy prominout. Tu poprvé zavedl zákon č. 322/1993 Sb. Jeho důvodová zpráva hovoří o možnosti „řešit odůvodněně případy tvrdosti při odstoupení od smlouvy“. Ke smyslu této úpravy se podrobněji vyjádřil NSS v rozsudku ze dne 22. 3. 2006, č. j. 1 Afs 57/2005-61, který jej formuloval jako snahu „o spravedlivý poměr mezi ekonomickými následky zdaňovaného převodu na straně jedné a daňovým zatížením na straně druhé“. Dále uvedl: „Zdanění postihující paušálně všechny úplatné převody – bez ohledu na to, zda převodce nebude nucen odstoupit od smlouvy proto, že nabyvatel nedostal své smluvní povinnosti – by však bylo příliš tvrdé. Proto je vymezení předmětu daně v § 9 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. [ekvivalent § 54 písm. a) zákonného opatření – pozn. soudu] doplněno o institut prominutí daně podle § 25 odst. 3 zákona. V něm se projevuje snaha zákonodárce o to, uvést do souladu stav právní se stavem faktickým – tedy umožnit převodci, aby opětovně nabyl částku zaplacenou státu, pokud právní vztah zakládající předmět daně později zanikne bez jeho viny, aniž z něj bylo plněno.“
70. Ustanovení § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření tak upravuje zánik daňové povinnosti za tím účelem, aby poplatník tuto daň neplatil v tom případě, kdy se v důsledku odstoupení s účinky *ex tunc* hledí na smlouvu, na jejímž základě bylo nabyto vlastnické právo k nemovité věci, jakoby k tomuto právnímu jednání nikdy nedošlo. Právě situace, kdy by nabyvatel byl povinen daň platit i v případě, že jednostranně využil svého práva daného zákonem, popřípadě smlouvou, od smlouvy odstoupit, by totiž byla nespravedlivě tvrdá. Je přitom nerozhodné, zda tento jednostranný úkon protistrana je ochotna akceptovat, nebo jej bude zpochybňovat, čímž vyvolá občanskoprávní spor. V případě dohody o zrušení smlouvy jakožto dvoustranného právního jednání však tato „tvrdost“ sama od sebe nastoupit nemusí, respektive nabyvatel má sám možnost se jí vyhnout. Jestliže totiž strany chtějí zrušit či jinak modifikovat práva a povinnosti vyplývající ze smlouvy, na jejímž základě bylo nabyto vlastnické právo k nemovité věci, mohou si touto smlouvou ujednat i to, jakým způsobem bude vyřešena daňová povinnost nabyvatele. V případě odstoupení od smlouvy jakožto jednostranného právního jednání však nabyvatel mnohdy takovou možnost nemá. Namísto toho, aby žalobci v dohodě o zrušení kupní smlouvy s převodcem odkázali na § 55 zákonného opatření v naději, že správce daně bude jejich dohodu bez ohledu na její skutečný obsah za odstoupení od smlouvy považovat, měli buď vyjádřit svoji vůli od smlouvy odstoupit z konkrétního, k tomu způsobitelného důvodu, a to s účinky již k datu uzavření kupní smlouvy, nebo si s převodcem ujednat, v jakém rozsahu se bude finančně na částce, kterou žalobci měli uhradit jako daň, podílet. Pokud by na takovou dohodu o rozložení daňové povinnosti nepřistoupil, mohli pak odstoupit od kupní smlouvy samostatným jednostranným právním jednáním, přičemž jejich daňová povinnost by zanikla. To platí zvláště za situace, kdy argumentace žalobců je od doby předcházejícího řízení založena na tom, že měli na odstoupení od kupních smluv nesporné a nepopíratelné právo.

11/2021

71. Soud proto uzavírá, že odstoupení od smlouvy je třeba i pro účely § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření považovat za jednostranné právní jednání, a to i kdyby bylo učiněno součástí dvoustranného právního jednání o souvisejících otázkách. Naopak dvoustranné dohody o zrušení kupní smlouvy s účinky *ex nunc* nelze pod odstoupení od smlouvy podle § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření podřadit. Podmínky zániku daňové povinnosti k dani z nabytí nemovitých věcí proto nejsou splněny. Tento výklad přitom soud nepovažuje za formalistický, nepřiměřený či nespravedlivý, a to ani v kontextu následného zrušení daně z nabytí nemovitých věcí.
72. Soud se pak nezabýval námitkami žalobců uplatněnými v replice, podle nichž měli nejprve od kupních smluv odstoupit ústně jednostranným právním jednáním a následná dohoda o zrušení kupní smlouvy již toto ústní odstoupení pouze potvrzuje. Tato tvrzení byla totiž uplatněna až v replikách doručených soudem teprve dne 22. 12. 2021, tj. po lhůtě pro podání žaloby (srov. poslední větu § 71 odst. 2 s. ř. s., podle které je možné rozšířit žalobu toliko ve lhůtě pro podání žaloby). Řízení před správními soudy je ovládáno dispoziční a koncentrační zásadou, proto již v žalobě musí být uplatněny všechny důvody nezákonnosti napadeného správního rozhodnutí nebo všechny vady řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v zákonem stanovené lhůtě. Soudní řád správní neumožňuje, aby žalobce vznášel nové námitky po uplynutí lhůty pro podání žaloby (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69).
73. Rozšířený senát NSS v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, uvedl, že za žalobní bod je nutné považovat každé vyjádření žalobce, z něhož „*byť i jen v nejhrubších obrysech lze dovodit, že napadené správní rozhodnutí z určitého důvodu považuje za nezákonné. Jinými slovy, náležitost žaloby dle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. je splněna, pokud jsou z tvrzení žalobce seznatelné skutkové děje a okolnosti individuálně odlišitelné od jiných ve vztahu ke konkrétnímu případu žalobce, jež žalobce považoval za relevantní k jím domnělé nezákonnosti správního rozhodnutí; právní důvody nezákonnosti (či nicotnosti) napadeného správního rozhodnutí pak musí být tvrzeny alespoň tak, aby soud při aplikaci obecného pravidla, že soud zná právo, mohl dostatečně vymezit, kterým směrem, tj. ve vztahu k jakým právním předpisům bude směřovat jeho přezkum.*“ Žalobci sice v žalobě uvedli, že „*měli závažné důvody pro odstoupení od kupní smlouvy a vzhledem k tomu, že prodávající důvody pro odstoupení uznal a pro účely vkladového řízení strany stejně musely podepsat souhlasné prohlášení, odstoupení si potvrdily vzájemnou dohodou*“. Skutečnosti uvedené v replikách však soud v souladu se žalovaným považuje za zcela nové „*skutkové děje*“, nikoliv za dovolené rozhojnění včas uplatněných žalobních bodů. O tom, že odstoupili od kupní smlouvy a až poté uzavřeli dohodu o zrušení kupní smlouvy, se totiž žalobci v žalobě nezmiňují.
74. Navíc se podle soudu jedná o skutečnost, kterou žalobci měli a mohli tvrdit a prokazovat již v daňovém řízení, v němž je tížilo břemeno tvrzení a břemeno důkazní na základě § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“). Jde-li totiž o prokázání skutečnosti, že k odstoupení od smlouvy došlo, je na poplatníkovi, aby tuto skutečnost správci daně prokázal (srov. výše citovanou důvodovou zprávu k zákonnému opatření nebo Komentář k § 55. Zemanová, E., Toman, V. *Zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, dostupné v systému ASPI). Již výše soud připomněl, že při přezkumu napadeného rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného. Správní soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí přezkoumává pouze otázku, „*zda daňový subjekt břemeno tvrzení a břemeno důkazní unesl v daňovém řízení. Zásada plné*

11/2021

jurisdikce však neznamená, že by snad daňový subjekt mohl důkazy předkládat a své břemeno tvrzení a břemeno důkazní „dohnat“ teprve v soudním řízení. Takovéto důkazy by soud v řízení o žalobě proti daňovému rozhodnutí vůbec provádět neměl.“ (Komentář k § 77. Kühn, Z., Kocourek, T. a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2019, dostupné v systému ASPI). Nemůže jít proto „k tíži“ žalovaného, nesplnil-li daňový subjekt svoji zákonnou důkazní povinnost již v řízení před správním orgánem (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, č. 618/2005 Sb. NSS). Soud proto pro nadbytečnost jako důkaz neprovedl e-mailovou komunikaci mezi žalobcem a) ani za tím účelem neprováděl jiné dokazování, čehož se žalobci domáhali v replice. Jde totiž o důkazní prostředek navržený k prokázání tvrzení žalobců, že od kupních smluv odstoupili jednostranným ústním právním jednáním.

75. Pouze nad rámec nezbytného odůvodnění soud v této souvislosti dodává, že žalobci svou argumentaci staví na citaci komentáře k § 2001 o. z. [Hulmák, M, a kol. *Občanský zákoník V. Závazkové právo. Obecná část (§ 1721– 2054). Komentář*. Praha: C.H. Beck, 2014, dostupné v systému Beck online], podle kterého není stanovena forma odstoupení od smlouvy, a odstoupit tak lze zásadně i v jiné formě, než jakou má samotná smlouva. Tentýž komentář však záhy dodává: „Otázkou mohou být smlouvy, u nichž je určitá forma obligatorně stanovena zákonem. Část autorského kolektivu se na základě extenzivního výkladu § 564 domnívá, že k odstoupení od takových smluv je třeba zachovat stejnou či přísnější formu jednání. Jde ovšem o spornou výkladovou otázku, na niž se vyskytují různé názory.“ Judikatura se přitom přiklonila ke stanovisku, že pro formu odstoupení od smlouvy je určující požadavek formy týkající se smlouvy, od níž se odstupuje (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 10. 4. 2019, sp. zn. 14 Cmo 61/2019). Podle § 560 o. z. navíc právní jednání, kterým se zřizuje nebo převádí věcné právo k nemovité věci, jakož i právní jednání, kterým se takové právo mění nebo ruší, vyžaduje *písemnou formu*. Žalobci tedy nemohli od kupních smluv platně odstoupit právním jednáním učiněným v ústní formě.
76. Žaloby jsou proto nedůvodné. Nad rámec nezbytného odůvodnění se však soud vyjádří i k další argumentaci žalobců.
77. Žalobci se zejména dovolávají toho, aby dohoda o zrušení kupní smlouvy byla vykládána v souladu s § 555 a § 556 o. z. podle svého obsahu a podle úmyslu jednajícího. Také podle § 8 odst. 3 daňového řádu vychází správce daně ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
78. Obě dohody jsou v záhlaví shodně označeny jako „Dohoda o zrušení kupní smlouvy (dle § 1981 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v účinném znění)“.
79. Čl. II odst. 1 dohody o zrušení kupní smlouvy ze dne 19. 6. 2018 uzavřené žalobcem a) a žalobkyní b) s prodávajícím říká: „Smluvní strany se dohodly na zrušení Kupní smlouvy z důvodu nezajištění stavebního povolení ke stavbě ŘRD od fy. Canaba na klíč ani 3 měsíce od možného termínu zahájení stavby ŘRD tj. 1. 3. 2018 a v souladu s ujednáním v Rezervační smlouvě ze dne 24. 11. 2017 podpisem této dohody se Kupní smlouva ruší v souladu s čl. VI., odst. 10.“
80. Čl. VI odst. 10 kupní smlouvy ze dne 27. 2. 2018 uzavřené žalobcem a) a žalobkyní b) s prodávajícím říká: „V případě odstoupení od této smlouvy jsou smluvní strany povinny vrátit si vše, co si dle této smlouvy již plnily. Strana prodávající se zavazuje vrátit kupní cenu Straně kupující a Strana kupující se v takovém případě zavazuje Nemovitost vyklidit a předat zpět Straně

11/2021

prodávající, to vše do deseti pracovních dnů od doručení odstoupení od smlouvy druhé smluvní straně, nedohodnou-li se smluvní strany jinak.“ Dále je zde stanovena sankce v podobě smluvní pokuty pro případ neposkytnutí součinnosti druhé smluvní straně s podáním návrhu na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí.

81. Čl. II odst. 1 dohody o zrušení kupní smlouvy ze dne 11. 6. 2018 uzavřené žalobcem c) s prodejcem říká: *„Smluvní strany se dohodly na zrušení Kupní smlouvy z důvodu nezastavitelnosti Nemovitostí a podpisem této dohody se Kupní smlouva ruší.“*
82. V obou případech čl. II odst. 3 dohody o zrušení kupní smlouvy shodně říká: *„Daňová povinnost k dani z nabytí nemovitých věcí zaniká v souladu s ust. § 55 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.“*
83. Na první pohled je zřejmé, že dohoda o zrušení kupní smlouvy nepoužívá pojem „odstoupení“ či „odstoupit“, nýbrž hovoří o „zrušení“. Tento pojem by bylo možné vyložit jako odstoupení, odpovídal-li by tomu kontext, v němž je použit. Ten však tvoří dvoustranná dohoda, v níž je výslovně uvedeno, že je uzavřena podle § 1981 o. z. Soud proto souhlasí se závěrem žalovaného, že dohoda o zrušení kupní smlouvy je podle svého obsahu dohodou podle § 1981 o. z., a nikoliv odstoupením.
84. Na tom nic nemění ani obecný odkaz na § 55 zákonného opatření, z něhož nelze dovodit jednoznačný úmysl od kupní smlouvy odstoupit. Žalobce a) a žalobkyně b) této nejednoznačnosti navíc využili ve svém prvním podání v předcházejícím řízení, v němž se dovolávali zániku daňové povinnosti také podle písm. d) tohoto ustanovení. Zjevným účelem tohoto ustanovení bylo dosáhnout „zániku“ daňové povinnosti.
85. Totéž platí pro odkaz na čl. VI odst. 10 kupní smlouvy, který se však nachází jen v dohodě o zrušení kupní smlouvy žalobce a) a žalobkyně b). Ustanovení, na které odkazuje, totiž jednak stanoví povinnosti stran pro případ odstoupení od smlouvy a jednak zajišťuje vzájemnou součinnost při zápisu do katastru nemovitostí smluvní pokutou. Samotné právo odstoupit od smlouvy přitom zakotvuje čl. VI odst. 5 kupní smlouvy. Pokud by vůlí stran skutečně bylo od smlouvy odstoupit, bylo by jistě smysluplnější odkázat na toto ustanovení, to však žalobci neučinili.
86. Soud rovněž souhlasí se žalovaným, že dodatek č. 1 k dohodě o zrušení kupní smlouvy nemá vliv na závěr, že dohoda o zrušení kupní smlouvy není odstoupením. Při výkladu právního jednání se podle § 556 o. z. zjišťuje společný úmysl smluvních stran, který zde byl **v době uzavření smlouvy** (srov. usnesení NS ze dne 24. 4. 2018, sp. zn. 23 Cdo 4861/2017). Vzhledem k tomu, že dodatek byl (jak je v něm také výslovně uvedeno) uzavřen až v reakci na výzvu správce daně k odstranění pochybností, má soud pochybnosti o tom, že skutečně vypovídá o vůli smluvních stran v době uzavření dohody o zrušení kupní smlouvy. Vypovídat může spíše o tom, jaký význam se žalobci dohodě o zrušení kupní smlouvy snaží přiřknout zpětně. O vůli žalobců v době uzavření dohody o zrušení kupní smlouvy z pohledu soudu přesvědčivěji vypovídají společná prohlášení sepsaná současně s dohodami o zrušení kupní smlouvy, v nichž se shodně hovoří o zániku vlastnického práva žalobců a vzniku vlastnického práva prodávajícího k dotčeným pozemkům na základě § 1981 o. z. s tím, že *„právní skutečností, která vedla ke změně vlastnického práva k [dotčeným pozemkům] je zrušení Kupní smlouvy dohodou smluvních stran“*. Dodatek č. 1 nadto nemůže zhojit ten podstatný nedostatek, že se stále jedná o dohodu, dvoustranné právní jednání, a nikoliv právní jednání jednostranné.

Shodu s prvopisem potvrzuje: V. N.

11/2021

87. Lichá je též argumentace žalobců neznalostí právních pojmů. Jak trefně upozornil již žalovaný, žalobci si v kupní smlouvě s prodávajícím sjednali podmínky odstoupení od smlouvy. V čl. VI odst. 10 se hovoří o „*doručení odstoupení od smlouvy druhé smluvní straně*“. Soud má tedy shodně se žalovaným za to, že žalobcům musela být povaha odstoupení od smlouvy známa. Žalobci ostatně ve stejné době, kdy uzavřeli dohody o zrušení kupní smlouvy, odstoupili od smluv o dílo. Tyto písemnosti [ze dne 26. 6. 2018 v případě žalobce a) a žalobkyně b) a ze dne 25. 6. 2018 v případě žalobce c)] soudu zaslali společně se žalobami. V obou případech je přitom zřejmé, že jde o jednostranné právní jednání (jsou na něm pouze podpisy odstupujících žalobců), je označeno jako „*odstoupení od smlouvy o dílo*“ s uvedením čísla smlouvy a také v textu je uvedeno „*tímto odstupuji od smlouvy*“, případně „*tímto odstupujeme od smlouvy*“. Vůle žalobců jednostranně odstoupit od smlouvy o dílo je v tomto případě naprosto nepochybná, což nutně vyvrací jejich tvrzení, že v dané otázce jednali jako „*právní laici*“.
88. Jakkoliv soud se žalobci souhlasí, že při interpretaci právního jednání je třeba dát přednost skutečné vůli účastníků smlouvy nad formálním projevem této vůle [srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 3. 2012 sp. zn. I. ÚS 770/11, nebo ze dne 19. 7. 2022, sp. zn. I. ÚS 2337/21], jeví se mu s ohledem na okolnosti projednávané věci poněkud absurdní tvrzení žalobců, že jejich vůlí bylo (jednostranně) od kupních smluv odstoupit, avšak „*z neznalosti nedopatřením*“ uzavřeli dvoustrannou dohodu o zrušení kupní smlouvy podle § 1981 o. z. Tento rozpor mezi (posléze) tvrzenou vůlí a jejím opakovaným jednoznačným projevem je natolik významný, že jej nelze překonat interpretací právního jednání. Zejména nelze cestou výkladu překonat tu skutečnost, že dohoda o zrušení kupní smlouvy je dvoustranným právním jednáním.
89. Žalobci se snaží svou vůli od kupních smluv odstoupit doložit rozsáhlou argumentací o tom, že měli právo od smlouvy odstoupit. Tato argumentace je nicméně mimoběžná s předmětem tohoto řízení. V projednávané věci jde o to, zda žalobci od kupních smluv *odstoupili*, nikoliv o to, zda *měli právo* tak učinit. Pro projednávanou věc je proto zcela nerozhodné, zda a na základě čeho byli žalobci oprávněni od kupních smluv odstoupit. Podstatné totiž je, že žalobci svou vůli přivodit zánik kupních smluv projevíli dvoustrannými dohodami o zrušení kupní smlouvy podle § 1981 o. z. Zjevně se tedy rozhodli od kupních smluv neodstoupit. Důvody, pro které žalobci uzavřeli dohodu namísto toho, aby jednostranně odstoupili, jsou v projednávané věci rovněž nerozhodné. Jsou-li žalobci přesvědčeni, že měli právo od kupních smluv odstoupit, měli tak učinit, stejně jako v případě smluv o dílo.
90. Žalobci se dále s poukazem zejména na rozsudek NSS č. j. 6 A 69/2000-55 dovolávají principů spravedlivého zdanění, s nimiž má být vyměřená daň z nabytí nemovité věci v rozporu. Žalobci uvádějí, že ze zdaněného nabytí dotčených pozemků neměli žádný prospěch, neboť právní důvod převodu krátce po uzavření kupních smluv odpadl. Do této situace se přitom nedostali vlastní vinou, ale proto, že prodávající jim zamlčel existenci ochranného pásma plynovodu. Podle jejich názoru právě pro takové případy stanovil zákonodárce zánik daňové povinnosti podle § 55 odst. 1 písm. a) zákonného opatření.
91. Ve věci řešené v žalobci citovaném rozsudku NSS č. j. 6 A 69/2000-55 šlo o situaci, kdy převodce měl zaplatit daň z převodu nemovitosti, ačkoliv nemovitost sice převedl, ale neobdržel smlouvenou kupní cenu, čímž nastoupila sjednaná rozvazovací podmínka a závazek od počátku zanikl. Jak správně upozornil žalovaný, NSS zde řešil situaci, kdy smluvní strana povinná daň zaplatit neobdržela žádné plnění a závazek zanikl v důsledku

11/2021

rozvazovací podmínky, a to v kontextu zákona o trojdani, který se zánikem daňové povinnosti v takových případech nepočítal. To však není případ zákonného opatření, které na tento rozsudek přímo reagovalo stanovením zániku daňové povinnosti v případě splnění rozvazovací podmínky [§ 55 odst. 1 písm. c)], jak uvádí výše citovaná důvodová zpráva. NSS se zde snažil překlenout v jeho očích nespravedlivou „mezeru“ v zákoně o trojdani. Tou však zákonné opatření již netrpí. Také žalobci citovaný rozsudek NSS č. j. 1 Afs 5/2009-62 označuje rozsudek č. j. 6 A 69/2000-55 za příklad převodu, kterým se povinný v důsledku nijak neobohatí a u nějž by zdanění bylo křiklavě nespravedlivé, a proto NSS tento konkrétní případ vyloučil z okruhu předmětu daně. Poznamenal, že zde byl „účel převodu zmařen okolností nezávislou na vůli povinného – [...] nezaplacením kupní ceny ze strany kupujícího (prodávající jako osoba, kterou při převodu vlastnického práva stihá povinnost zaplatit daň z převodu nemovitostí, nemohl nijak docílit toho, aby kupující splnil svou povinnost z kupní smlouvy)“, na což navazuje žalobci citované: „Jen takové výjimečné okolnosti, ohledně nichž daňový subjekt doufal, že nenastanou (do smluvního vztahu by totiž vůbec nevstupoval, věděl-li by předem, že mu to nepřinese žádný ekonomický užitek), vedly soud k obecnějším úvahám po smyslu zdaňování převodu nemovitostí a k hledání spravedlivého řešení, které by se neomezilo na zjištění, že formální podmínky zákona byly naplněny.“ Citovanou judikaturu je vždy nutné vykládat v souvislostech konkrétního případu a srovnatelného skutkového a právního stavu. Jednotlivé (právní) věty nelze vytrhávat z kontextu odkazovaných judikátů bez ohledu na skutkový stav projednávané věci. Soud proto souhlasí se žalovaným, že výroky NSS v rozsudku č. j. 6 A 69/2000-55 je třeba číst ve specifickém kontextu tehdejší právní úpravy a skutkových okolností konkrétního případu.

92. Situace žalobců není situací řešené tímto rozsudkem analogická. Žalobci v projednávané věci kupní cenu zaplatili a vkladem do katastru nemovitostí se stali vlastníky dotčených pozemků a po určitou dobu jimi byli (dohoda o zrušení kupní smlouvy účinky zrušení výslovně stanovila až k datu jejího podpisu, a nikoliv se zpětnými účinky jako v případě odstoupení). Žalobcům tak nic nebránilo dotčené pozemky po určitou dobu z pozice vlastníků užívat, přičemž s ohledem na ujednané datum zrušení kupní smlouvy (účinky *ex nunc*) se na toto období nevztahuje ani právní fikce zachování vlastnictví prodávajícího. Již proto nelze zdanění žalobců považovat za stejně nespravedlivé jako v případě stěžovatele v rozsudku č. j. 6 A 69/2000-55. Teprve po řádném nabytí vlastnického práva k dotčeným pozemkům se žalobci z obav, že na dotčených pozemcích nebude možné stavbu podle jejich původních představ realizovat, rozhodli pro uzavření dohod o zrušení kupní smlouvy, v důsledku čehož nedosáhli zamýšlené stavby řadového domu na dotčených pozemcích. Jakkoliv je tvrzené zklamání žalobců ze vzniklé situace pochopitelné, nemění to nic na tom, že dohoda o zrušení kupní smlouvy není v taxativním výčtu § 55 odst. 1 zákonného opatření a v té podobě, jak ji žalobci uzavřeli, ji nelze vyložit jako odstoupení od smlouvy podle písm. a) tohoto ustanovení. Byli-li žalobci skutečně přesvědčeni, že měli právo od kupních smluv odstoupit, měli lépe střežit svá práva a od kupních smluv odstoupit (čehož zjevně byli schopni v případě souběžných smluv).
93. Ze shora uvedených důvodů soud shledal námitky žalobců nedůvodnými.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

94. Soud na základě výše uvedeného žaloby pro nedůvodnost zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

11/2021

95. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobci, kteří byli ve věci neúspěšní, nemají právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl naopak plně úspěšný, žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Soud tedy rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 je 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.

Praha 10. května 2023

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v.r.
předseda senátu