

## U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **J. H.**, zast. Mgr. Štěpánem Jaklem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 157/30, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2019, č. j. 46579/19/5200-10422-711473, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 1. 6. 2022, č. j. 15 Af 2/2020-47,

### t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobci se vrací soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5 000 Kč**, který mu bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu k rukám jeho zástupce Mgr. Štěpána Jakla, advokáta se sídlem Mírové náměstí 157/30, Litoměřice, do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení.

### O d ů v o d n ě n í :

#### I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci je posuzována daň z příjmů fyzické osoby vyplývající z bezúplatného příjmu žalobce z nabytí nemovitostí na základě darovací smlouvy mezi bývalými manželi uzavřené v době po jejich rozvodu.

[2] Žalobce v roce 2009 daroval své (dnes již bývalé) manželce Mgr. L. P. několik pozemků včetně staveb na nich umístěných, zapsaných na listu vlastnictví č. X pro katastrální území a obec Svádov, vedeném Katastrálním úřadem pro Ústecký kraj, Katastrální pracoviště Ústí nad Labem (dále jen „předmětné nemovitosti“). Žalobce vedl s Mgr. P. společnou domácnost do 19. 9. 2015 a v dubnu roku 2016 s ní uzavřel smlouvu o smlouvě budoucí darovací, která upravovala budoucí darování předmětných nemovitostí žalobci. Dne 27. 6. 2016 bylo manželství žalobce a Mgr. P. rozvedeno a poté došlo darovací smlouvou ze dne 17. 8. 2016 k darování předmětných nemovitostí Mgr. P. zpět žalobci (dále jen „darovací smlouva“).

[3] Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) vydal dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2016, jímž žalobci doměřil daň ve výši 1 900 035 Kč a penále ve výši 380 007 Kč. Dle správce daně žalobce obdržel bezúplatný příjem z nabytí předmětných nemovitostí na základě darovací smlouvy, který podléhá dani z příjmů. Žalobce se proti tomuto rozhodnutí odvolal, avšak žalovaný odvolání napadeným rozhodnutím zamítl.

[4] Proti napadenému rozhodnutí se žalobce bránil žalobou u krajského soudu. Dle žalobce byly splněny zákonné podmínky pro osvobození bezúplatného příjmu podle § 10 odst. 3 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), jelikož s bývalou manželkou vedl společnou domácnost až do 19. 9. 2015 a jednalo se tak o skutečné soužití po dobu několika let bezprostředně předcházejících získání bezúplatného příjmu. Doba od skončení společného žití manželů a převodu předmětných nemovitostí činí 11 měsíců, což považoval za bezprostřední dobu, jelikož dle daňových poradců a finančních orgánů činí taková doba dobu maximálně 1 roku. Žalobce se dále hájil tím, že pokud by došlo k prodeji předmětných nemovitostí, nedošlo by dle platné zákonné úpravy ke vzniku povinnosti daň z příjmu platit. Zároveň se žalobce ohradil proti nesprávnému stanovení daňového základu, jelikož dle něj měl základ daně vycházet z rozdílu hodnot předmětných nemovitostí zjištěných znaleckým zkoumáním ke dni v pořadí prvního darování Mgr. P. a v době současného převodu. Závěrem žalobce namítal, že došlo k porušení zásad dobré správy, zejména zásady dle § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), dle které má správní orgán dbát, aby přijaté řešení bylo v souladu s veřejným zájmem a aby odpovídalo okolnostem daného případu, jakož i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.

[5] Krajský soud žalobu zamítl výše napadeným rozsudkem. Nesouhlasil s tvrzením žalobce, že bezúplatné plnění mělo být osvobozeno od daně dle § 10 odst. 3 písm. c) bodu 1. ZDP, jelikož k darování došlo až v době po rozvodu žalobce, tudíž s bývalou manželkou již nebyli manželé. Zároveň nedošlo k naplnění bodu 2., jelikož prodleva 11 měsíců od ukončení společného soužití nenaplnuje požadavek bezprostřednosti. K vytýkanému stanovení základu daně krajský soud konstatoval, že pro namítaný výpočet chybí zákonná opora v ZDP a znalec při zjištění ceny předmětných nemovitostí postupoval v souladu se zákonem. Dále v případě darování předmětných nemovitostí nešlo o vypořádání společného jmění manželů (dále jen „SJM“), jelikož ty byly ve výlučném vlastnictví bývalé manželky, tedy do SJM nespádaly. Krajský soud se vyjádřil k námitce nedodržení zásady dle § 2 odst. 4 správního řádu tak, že podle § 262 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), se při správě daní správní řád nepoužije, tedy ani namítané zásady.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadá výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností s kasačními námitkami dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), na základě kterých požaduje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

pokračování

[7] Napadený rozsudek a napadené rozhodnutí žalovaného trpí dle stěžovatele vadami, které je činí vnitřně rozpornými a nesrozumitelnými a jejich vydání předcházelo řízení, které trpí procesními pochybeními. Žalovaný nezhodnotil všechny zásadní skutečnosti a nevypořádal se s nimi. Stěžovatel shrnuje dosavadní skutkový stav a vysvětluje, z jakého důvodu došlo k naplnění podmínek § 10 odst. 3 písm. c) ZDP. Darovací smlouvou přijal do svého vlastnictví předmětné nemovitosti od osoby, se kterou žil nejméně po dobu jednoho roku bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti. Zákon nevykládá délku období odpovídající délce „bezprostředně“, avšak z praxe finančních orgánů a daňových poradců a dostupných informací činí tato bezprostřední doba dobu maximálně 1 roku. Stěžovatel nesouhlasí s výkladem ZDP provedeným žalovaným a přiklání se k využití logického výkladu, tj. argumentu *argumentum maiori ad minus* (od většího k menšímu) a *reductio ad absurdum*. V případě úplatného převodu předmětných nemovitostí by nevznikla stěžovateli ani bývalé manželce povinnost hradit daň z příjmu, neboť tito měli v předmětných nemovitostech hlášeno trvalé bydliště a nadto tyto po dobu delší jak pěti let střídavě vlastnili. Na základě logických právních argumentů je třeba považovat i bezúplatný příjem za osvobozený od daně.

[8] Pokud žalovaný nepovažoval bezúplatný příjem jako příjem osvobozený od daně, měl zkoumat, zda je tento příjem předmětem daně dle § 3 ZDP, jelikož darovací smlouva byla součástí vypořádání zaniklého společného jmění manželů a dle stěžovatele je nepochybné, že příjem předmětných nemovitostí není vůbec předmětem daně. Žalovaný nezhodnotil, že dle dosavadní judikatury je bezúplatný převod majetku v rámci vypořádání SJM považován za „úplatný“, jelikož druhému manželovi zůstává určitá protihodnota.

[9] Žalovaný nedostatečně přihlédl ke všem důkazům předloženým stěžovatelem nebo tyto nesprávně vyhodnotil, když stěžovatel dostatečně prokázal, že z jeho strany byla dodržena bezprostřední lhůta dle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP a že převod darovací smlouvou byl předmětem vypořádání společného jmění manželů.

[10] Postup správních orgánů je dle stěžovatele přepjatě formalistický a v rozporu s primárním záměrem zákonodárce. Stěžovatel poukazuje na porušení zásad dobré správy, zejména zásady dle § 2 odst. 4 správního řádu.

[11] Žalovaný se ve svém vyjádření odkazuje na odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu, s nímž se ztotožňuje. V případě bezúplatného příjmu z darovací smlouvy se nejedná o příjem osvobozený od daně dle § 10 odst. 3 písm. c), námitku ohledně hypotetického prodeje předmětných nemovitostí ve svém rozhodnutí vypořádal a nadále ji považuje za irelevantní. Ohledně tvrzení, že v rámci darování darovací smlouvou došlo k vypořádání SJM, se žalovaný ztotožňuje s odůvodněním napadeného rozsudku.

[12] Žalovaný je přesvědčen, že ve správním řízení postupoval v souladu se zákonem, důkazy hodnotil dle § 8 DŘ, napadené rozhodnutí je srozumitelné a je z něj tedy jasné, proč žalovaný rozhodl tak, jak rozhodl. K namítanému porušení zásad dobré správy uvádí, že při správě daní se vychází ze zásad upravených v § 5 až § 9 DŘ a úprava ve správním řádu je v této věci vyloučena.

### III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[13] Nejvyšší správní soud v rámci posouzení formálních náležitostí kasační stížnosti dospěl k závěru, že kasační stížnost je jako celek nepřijatelná.

[14] Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. *kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.*

[15] Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení, z něhož takové rozhodnutí vzešlo, domáhá zrušení soudního rozhodnutí. Z toho plyne, že aby byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě závěry krajského soudu. V žádném případě nepostačuje, aby kasační stížnost toliko opakovala žalobní námitky, byť v jiné formulaci (shodně také rozsudek NSS ze dne 15. 9. 2022, č. j. 1 As 76/2022-41, odst. [18], nebo ze dne 23. 6. 2023, č. j. 9 Afs 70/2023-73, odst. [36]).

[16] Kasační stížnost, která beze změny opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského soudu, neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s. a bude jako nepřijatelná odmítnuta dle § 104 odst. 4 s. ř. s. (shodně také usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, odst. [12]). Nejvyšší správní soud v tomto usnesení v odst. [7] a [8] uvedl, že *„v kasačním řízení je stanoveno povinné zastoupení advokátem především proto, aby kasační stížnosti byly sepsány právním profesionálem a byly argumentačně na úrovni. ... smyslem povinného zastoupení bylo umožnit v kasačním řízení pokud možno kvalifikovanou polemiku s argumentací krajského soudu. Tato polemika může být méně nebo více zdařilá; vždy však musí být z textu kasační stížnosti patrná alespoň nějaká snaha o to, reagovat na konkrétní závěry krajského soudu, zdůraznit přílehlavou judikaturu a přesvědčivě prezentovat ty žalobní argumenty, které žalobce pokládá za nejpádnější.“*

[17] Obdobně jsou nepřijatelné kasační důvody, které směřují pouze proti postupu ve správním (daňovém) řízení či výlučně proti rozhodnutí žalovaného (viz rozsudek NSS č. j. 9 Afs 70/2023-73, odst. [38]).

[18] Z podané kasační stížnosti nevyplývá žádná konkrétní právní polemika se závěry krajského soudu. Stěžovatel pouze opakuje argumentaci o nesprávnosti postupu a rozhodnutí žalovaného a bez dalšího přebírá žalobní námitky. Nejvyšší správní soud shledal shodu textu kasační stížnosti se žalobou v kasačních námitkách rekapitulovaných v odst. [7] až [10] tohoto usnesení (blíže viz kasační stížnost na č. l. 5 a 6 spisu vedeného u NSS), týkajících se argumentace naplnění podmínek § 10 odst. 3 písm. c) ZDP, hypotetického prodeje předmětných nemovitostí a porušení zásad dobré správy dle § 2 odst. 4 správního řádu. Ty totiž zcela odpovídají žalobním námitkám rekapitulovaným v odst. [4] tohoto usnesení (blíže viz žalobu na č. l. 4 a 5 spisu vedeného u krajského soudu).

[19] Stěžovatel se dále ohrazuje proti postupu žalovaného s tvrzením, že tento nevážil a nevypořádal se se všemi (v kasační stížnosti blíže neurčenými) zásadními skutečnostmi, nezkoumal, zda měl být bezúplatný převod předmětem daně v intencích § 3 ZDP, a neposoudil, zda takový převod je v rámci vypořádání SJM považován za „úplatný“. Stěžovatel brojí proti jazykovému výkladu ustanovení § 10 odst. 3 písm. c) ZDP s tím, že je vhodnější použít výklad logický. Tyto argumenty však stěžovatel mohl a měl použít již

pokračování

v řízení před krajským soudem, avšak tak neučinil. Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že se krajský soud sice otázkou bezúplatného příjmu jako součásti SJM zabýval, avšak jen v reakci na obecné tvrzení stěžovatele, že darovací smlouva byla uzavřena v rámci majetkového vypořádání mezi manželi. Krajský soud pouze postavil najisto, proč bezúplatný příjem nemohl být součástí vypořádání SJM a z jakého důvodu je třeba jej považovat za předmět daně dle § 3 ZDP. Stěžovatel však v kasační stížnosti s krajským soudem nikterak nepolemizuje a bez dalšího konstatuje, že žalovaný měl bezúplatný příjem posoudit dle § 3 ZDP.

[20] Námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a napadeného rozsudku pro vnitřní rozpornost a nesrozumitelnost nelze bez dalšího považovat za kvalifikovanou kasační námitku, jelikož je velmi obecná a stěžovatel blíže nespecifikuje, v čem nepřezkoumatelnost spatřuje.

[21] Nejvyšší správní soud shrnuje, že v projednávané věci nejsou uplatněny žádné kasační důvody, stěžovatel pouze opakuje žalobní argumentaci, rozporuje postup a rozhodnutí žalovaného, tedy žádným způsobem nebrotí proti závěrům v napadeném rozsudku. Kasační stížnost je tak nepřijatelná dle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se částečně opírá o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2021, č. j. 8 Azs 299/2020-41, odst. [16] a tam citovaná judikatura), a ve zbytku obsahuje námitky, které stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohl.

[22] Nejvyšší správní soud závěrem uvádí, že stěžovatele před posouzením kasační stížnosti nevyzýval k jejímu doplnění o další kasační námitky. Postup podle § 109 odst. 1 ve spojení s § 106 odst. 3 s. ř. s. je na místě jen v situaci, kdy kasační stížnost neobsahuje vůbec žádnou argumentaci (ani pokus o ni). Postup podle těchto ustanovení ovšem není určen k tomu, aby soud upozorňoval stěžovatele na potřebu či vhodnost doplnění jeho argumentace (srov. usnesení NSS ze dne 30. 6. 2022, č. j. 2 Afs 115/2020-42, odst. [19], obdobně usnesení NSS ze dne 24. 4. 2023, č. j. 8 Azs 41/2023-38, odst. [12]).

#### IV. Závěr a náklady řízení

[23] Vzhledem k tomu, že stěžovatel z výše uvedených důvodů v kasační stížnosti neuplatnil ani jednu přípustnou kasační námitku, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost jako celek je nepřijatelná, a proto ji odmítl [§ 104 odst. 4 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. a § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

[24] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 3 ve spojení s § 120 s. ř. s., podle nichž žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

[25] Soud též rozhodl o vrácení zaplaceného soudního poplatku, neboť návrh na zahájení řízení byl před prvním jednáním odmítnut [§ 10 odst. 3, věta třetí, zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o soudních poplatcích“); srov. též usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 25. 3. 2021, č. j. 8 As 287/2020-33, č. 4170/2021 Sb. NSS]. Soudní poplatek ve výši 5 000 Kč zaplacený za kasační stížnost bude stěžovateli vrácen k rukám jeho zástupce ve lhůtě stanovené v souladu s § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích.

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

V Brně dne 9. listopadu 2023

JUDr. Radan Malík  
předseda senátu