



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Martina Bobáka a Jana Kratochvíla ve věci

žalobce: P. U.
bytem X
zastoupen advokátkou Mgr. Barborou Sedlákovou
sídlem Křoví 111, 594 54

proti
žalovanému: Finanční úřad pro hlavní město Prahu
sídlem Štěpánská 619/28, 111 21 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 11. 2022,
č. j. 8678054/22/2000-11460-110424,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí (**napadené rozhodnutí**), kterým žalovaný dle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (**daňový řád**) zamítl žalobcovu námitku (**námitka**) proti vyrozumění ze dne 12. 4. 2021, jímž žalovaný nevyhověl požadavku žalobce na vrácení přeplatku na dani z nabytí nemovitých věcí ve výši 148 034 Kč.
2. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

3. Žalobce uzavřel kupní smlouvu, na základě níž se stal podílovým spoluvlastníkem id. ½ nemovité věci. Dne 5. 11. 2019 podal spolu s dalším spoluvlastníkem návrh na vklad jeho vlastnického práva do katastru nemovitostí. Vklad byl povolen 28. 11. 2019. Dne 27. 2. 2020 podal žalobce přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí. Daň uhradil 28. 2. 2020 ve výši 148 034 Kč.
4. Žalobce 28. 1. 2021 požádal žalovaného o vrácení daně, a to na podkladě nově přijatého zákona č. 386/2020 Sb., kterým se ruší zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a ruší další související právní předpisy (**zákon č. 386/2020 Sb.**). Uvedl, že tento zákon je diskriminující, neboť nezaručuje rovné zacházení s daňovými subjekty, což je jedna ze zásad při výběru daní. V podstatných bodech žádosti argumentoval obdobně jako nyní v žalobě.
5. Žalovaný žádosti nevyhověl vyrozuměním ze dne 12. 4. 2021. Nevyhověl ani následné námitce proti tomuto vyrozumění, a to rozhodnutím ze dne 6. 5. 2021 (**první rozhodnutí o námitce**). Proti prvnímu rozhodnutí podal žalobce žalobu, o níž rozhodl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 23. 9. 2022, č. j. 11 Af 34/2021-26 (**první rozsudek**). První rozhodnutí soud zrušil a věc žalovanému vrátil zpět, neboť ho považoval nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
6. V dalším řízení žalovaný žalobci opět nevyhověl. Druhým (napadeným) rozhodnutím znovu zamítl námitku žalobce proti vyrozumění ze dne 12. 4. 2021. Uvedl, že zákon č. 386/2020 Sb. je sice zpětně účinný, neboť daňová povinnost vzniklá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona zaniká, pokud lhůta pro podání daňového přiznání uplyne od 31. 3. 2020 (čl. II zákona o zrušení daně z nabytí nemovitých věcí). Ovšem toto pravidlo se na žalobcův případ neuplatní, neboť žalobce byl povinen podat daňové přiznání do 28. 2. 2020. Daňové přiznání je nutné podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž katastrální úřad povolil vklad vlastnického práva k nemovité věci. K tomu došlo 28. 11. 2019 (v podrobnostech viz dále).

II. Žaloba a vyjádření žalovaného

7. Proti napadenému rozhodnutí se žalobce brání druhou žalobu. I v ní označil napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Žalovaný se dle něj zaměřil na jazykový výklad zákonné úpravy a nereagoval na výtky ohledně nerovného zacházení s daňovými subjekty ve stejné situaci. Nevysvětlil, proč některé osoby, které podaly návrh na vklad jejich vlastnického práva do katastru nemovitostí ve stejný den jako žalobce, nakonec nebyly povinny hradit daň z nabytí nemovitostí. Žalobce má za to, že zákon č. 386/2020 Sb. je diskriminační, jelikož stanovil termín, od něhož se odvíjí zrušení povinnosti hradit daň, nezávisle na jednání daňového subjektu. Tento termín dle něj závisí na libovůli úřední osoby.
8. Žalobce podal návrh na vklad do katastru nemovitostí dne 5. 11. 2019. Katastrální úřad povolil vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí dne 28. 11. 2019. Některé další návrhy jiných osob na vklad práva do katastru nemovitostí přitom katastrální úřad provedl až v prosinci 2019, přestože návrhy na vklady byly taktéž z 5. 11. 2019. Žalobce upozornil, že katastrální úřady nepostupovaly u všech návrhů stejně. K některým vlastnické právo vložily do katastru nemovitostí po uplynutí stejné lhůty, jako uplynula v případě žalobce. U zbylých lhůtu pro vložení práva do katastru nemovitostí fakticky prodloužily. Na podporu tohoto tvrzení žalobce doložil informace, které mu k jeho žádostem poskytly vybrané katastrální úřady. Od data vložení práva do katastru nemovitostí se přitom počítá lhůta k podání daňového přiznání, od níž závisí, zda daňový subjekt platí daň z nabytí nemovitostí (vklady provedené do konce listopadu 2019),

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

či nikoliv (vklady provedené až v prosinci 2019). V tom žalobce spatřuje porušení principu rovnosti, jelikož jde o rozdílné zacházení s osobami ve stejném postavení. Žalobce se také domnívá, že by bylo spravedlivější, pokud by se lhůta pro určení toho, kdo daň hradit musí, a kdo nemusí, odvíjela od data *podání* návrhu na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí.

9. Dále žalobce namítá, že žalovaný nerespektoval právní názor soudu. Dle prvního rozsudku se měl zabývat námitkou nerovnosti, což však neučinil. Žalovaný opětovně poukázal na to, že daň vyměřil v souladu s právními předpisy. Ovšem nezabýval se tím, jestli vyměřením, resp. nevrácením daně nezasáhl do základních lidských práv žalobce a dalších osob ve stejném postavení. Žalovaný sice nemůže neaplikovat případný protiústavní zákon. Avšak má možnost zákon vykládat ústavně konformně. Zákonné pravidlo může dotvořit. Žalovaný měl provést test, který Ústavní soud používá k posouzení obdobných námitek (**test rovnosti**). Provedení tohoto testu doporučil soud v prvním rozsudku.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu zamítl. Dle něj napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné. Dostatečně se vypořádal se všemi námitkami. Žalovaný tvrdí, že nepochybil, pokud dal přednost jazykovému výkladu zákona. Nepřísluší mu hodnotit vhodnost právní úpravy. Rozhodnutí také není diskriminační, neboť stanovení rozhodného dne za pomoci dne vkladu práva do katastru nemovitostí pro účely zániku daňové povinnosti není nežádoucím rozlišováním jednotlivých skupin poplatníků této daně. Tento přístup má objektivní a rozumný důvod. Zákonodárce usiloval o zamezení obcházení daňové povinnosti případným účelovým právním jednáním některých poplatníků. Žalovaný uznává, že sice výslovně neprovedl test, na který ho odkázal první rozsudek. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je ovšem zřejmé, že se jednotlivými otázkami tohoto testu zabýval.
11. Žalovaný také zmiňuje, že katastrální úřady nemohly v listopadu 2019 vědět, že na podzim 2020 zákonodárce se zpětnou účinností zruší daň z nabytí nemovitých věcí. Vklad práva do katastru nemovitostí má katastrální úřad provést po 20 dnech od podání návrhu. Pokud však má návrh nedostatky, oddaluje to okamžik povolení vkladu.

III. Posouzení žaloby

12. Žaloba je včasná, podala ji osoba k tomu oprávněná. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (**s. ř. s.**)], jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
13. O podané žalobě soud rozhodl bez jednání, neboť žalobce ani žalovaný ve stanovené lhůtě nevyjádřili nesouhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Soud nenařídil jednání ani za účelem provedení důkazů, které žalobce navrhoval (viz bod 23 níže). Správním spisem, tj. včetně všech listin v nich založených, se nedokazuje. Soud ze správních spisů vychází, což plyne mj. z rozsudků Nejvyššího správního soudu (**NSS**) ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS, *ECOPLAST*; nebo ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 As 68/2011-75, *Česká televize*.
14. Žaloba není důvodná.
15. Soud předesílá, že žalobce spatřuje nerovnost způsobenou doslovným výkladem zákona v tom, že některým osobám, které katastrálnímu úřadu podaly návrhy téhož dne jako žalobce (5. 11. 2019), katastrální úřad vložil jejich vlastnické právo do katastru nemovitostí

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

již v listopadu 2019, části pak až v prosinci 2019 či později. Všechny tyto osoby platily daň z nabytí nemovitostí, avšak zákonodárce po více než roku tuto daňovou povinnost zrušil u subjektů, jejichž vklad vlastnického práva provedl katastrální úřad až v prosinci.

16. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný opětovně argumentoval pouze doslovným jazykovým výkladem právní úpravy. Nereagoval na námitky ohledně nerovnosti, která vznikla v důsledku rozhodnutí. Žalovaný měl také nedostatečně reflektovat první rozsudek.
17. Soud v prvním rozsudku 11 Af 34/2021 shledal první rozhodnutí žalovaného o námitce nepřezkoumatelným, jelikož se žalovaný v původním řízení nijak nevyjádřil ke konkrétním námitkám co do rozporu právní úpravy s principy rovnosti, aby i s ním bylo zacházeno stejně jako s jinými osobami, jimž zákonodárce zrušil daňovou povinnost. Soud v prvním rozsudku rovněž kritizoval žalovaného za to, že se nevyjádřil k výtce ohledně úmyslu zákonodárce. Žalovaného upozornil, že – pokud zjistí, že doslovný výklad zákona vede k protiústavním důsledkům – musí zvážit, zda sporné ustanovení nelze vyložit ústavně konformně. Soud žalovanému doporučil provést test rovnosti (např. nález Ústavního soudu z 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20, body 35 až 37), v němž by měl zjistit, jestli
 - 1) jde o srovnatelné jednotlivce nebo skupiny (resp. srovnatelnost jejich postavení),
 - 2) je s nimi nakládáno odlišně a na základě jakého důvodu,
 - 3) jde o odlišné zacházení daným jednotlivcům nebo skupinám k tíži (uložením břemene nebo odepřením dobra),
 - 4) je toto odlišné zacházení ospravedlnitelné, tedy a) sleduje legitimní cíl a b) je přiměřené.
18. Žalobce má pravdu, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nepostupoval přesně tak, jak mu doporučil soud. Neprovedl jasně ohraničený test rovnosti dle nálezu II. ÚS 2925/20 (srov. body 26 až 31 prvního rozsudku).
19. Žalovaný měl odstranit vady rozhodnutí, které mu soud vytkl v prvním rozsudku, zejm. se měl pečlivěji vypořádat s námitkou nerovnosti. Žalovaný svým způsobem posoudil možné porušení principu rovnosti. Soud přesto zjistil, že napadené rozhodnutí není (opět) nepřezkoumatelné. Není ani nezákonné. Kritéria testu rovnosti ve smyslu shora uvedeného nálezu žalovaný rozvolněně – bez jejich jednoznačné specifikace – použil jako nástroj k posouzení této námitky. Tím alespoň v obecné rovině dostal své povinnosti odpovědět na námitku porušení principu rovnosti, resp. nerovného dopadu daňové novely na subjekt ve „srovnatelné“ situaci.
20. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce a osoby, které podaly návrh na zápis do katastru nemovitostí ve stejný den, jsou osoby na první pohled ve srovnatelném postavení. Jejich srovnatelnost spočívá v podání návrhu na vklad ve stejný den (5. 11. 2019). Ovšem v dalším se žalobcův případ, ostatně jak u většiny jiných osob, které také podaly návrh na vklad 5. 11. 2019, *významně* liší od omezené části návrhů ze stejného dne, k nimž katastrální úřad vložil vlastnická práva do katastru nemovitostí až v prosinci 2019. Dle soudu tato rozdílnost zakládá legitimní důvod pro odlišné zacházení (viz bod 24 a násl. níže).
21. Žalobcův návrh byl bezvadný. Katastrální úřad již 5. 11. 2019 zaplomboval nemovitost, k níž žalobce navrhl povolit vklad jeho vlastnického práva. Následujícího dne informoval o plombě vlastníka [§ 16 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (**katastrální zákon**)]. Katastrální úřad tedy posléze mohl postupovat dle § 18 odst. 1 katastrálního zákona a bez zbytečného prodlení, tzn. po uplynutí 20 dnů ode dne 6. 11. 2019, vložil

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

vlastnické právo žalobce k nemovitosti do katastru nemovitostí. Nejdříve tedy mohl vklad ve věci žalobce provést ve středu 27. 11. 2019. Nakonec vlastnické právo žalobce vložil až o den později, tedy ve čtvrtek 28. 11. 2019. Katastrální úřad pro hlavní město Prahu – i dle zjištění žalobce – postupoval obdobně ve valné většině případů. Z celkového počtu 239 návrhů ze dne 5. 11. 2023 povolil vklad vlastnického práva ještě v listopadu 2019 v 224 případech. V 15 případech povolil vklad v prosinci či později (srov. dopis Katastrálního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 27. 7. 2020, jímž poskytl informace o zpracování návrhů ze dne 5. 11. 2019, který je založen ve správním spisu).

22. Žalovaný odůvodnil rozdíl v zacházení s žalobcem a se „srovnatelnými“ osobami, jejichž vklad vlastnického práva provedl katastr v prosinci 2019 či později, tím, že apriorní nedostatky malé části návrhů způsobily pozdější vklady. Ve zmiňovaných 15 případech dle žalovaného navrhovatelé nesplnili nominální podmínky pro vklad ve smyslu § 18 a § 33 katastrálního zákona, kvůli nimž katastrální úřad nemohl vložit jejich vlastnické právo již v listopadu 2019 (s. 5 a 6 napadeného rozhodnutí). Jakkoli šlo o osoby ve srovnatelném postavení, jejich situace byla natolik odlišná, že s nimi katastrální úřad nemohl jednat stejně jako s žalobcem a dalšími 223 osobami, jejichž vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí povolil již v listopadu 2019. Soud dodává, že na základě právní úpravy nemohly správní orgány zacházet stejně se všemi osobami, které podaly návrh na vklad 5. 11. 2019. Zde existovaly dvě skupiny navrhovatelů. Co do postupů správních orgánů se mezi sebou mohli srovnávat jen ti, kteří podali bezvadný návrh (většina). Odlišnou skupinu, resp. menšinu, pak vytvořili předkladatelé návrhů, jejichž vady bylo možné odstranit (k odstranitelným vadám např. § 15 odst. 3 katastrálního zákona; srov. také rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 4. 7. 2019, č. j. 179 ICM 2104/2018-75). Nelze přehlédnout, že v některých z menšiny případů také mohl katastrální úřad po podání návrhu *ve lhůtě 20 dnů* (§ 18 odst. 1 katastrálního zákona) zapsat i poznámku spornosti (§ 24 téhož zákona). Zápis poznámky spornosti, nezhatí-li převod či přechod nemovitosti zcela, nutně prodlouží dobu mezi podáním návrhu a povolením vkladu vlastnického práva (*pozn. soudu*: o eventuální poznámce spornosti lze uvažovat např. v těch případech, ve kterých katastrální úřad vklad práva povolil až v roce 2020).
23. K tomu soud dodává, že neshledal potřebu do řízení formou dokazování vnést další podklady předložené žalobcem, a to sdělení tří dalších katastrálních úřadů ohledně jejich postupů ve věcech návrhů na povolení vkladu vlastnického práva ze dne 5. 11. 2019. Provádění těchto podkladů v nynějším řízení by bylo nadbytečné, jelikož na principy postupu katastrálního úřadu dobře ukazují již data ze sdělení Katastrálního úřadu pro hl. m. Prahu (viz shora). Ani žalobce netvrdí, že by z těchto podkladů bylo patrné něco jiného či nového. Proto soud tyto další důkazní návrhy zamítl.
24. Žalobce nemá pravdu, pokud tvrdí, že zákonodárce nastavil podmínky pro dodatečné zrušení povinnosti hradit daň z nabytí nemovitých věcí v rozporu s čl. 1 Listiny základních práv a svobod. Žalobce má za to, že čl. II zákona č. 386/2020 Sb. je nespravedlivý a diskriminující.
25. Rozlišování vedoucí k porušení principu rovnosti je nepřípustné ve dvojím ohledu: může působit jednak jako akcesorický princip, který zakazuje diskriminovat osoby při výkonu jejich základních práv (čl. 3 odst. 1 Listiny), a jednak jako neakcesorický princip zakotvený (čl. 1 Listiny), který spočívá ve vyloučení libovůle zákonodárce při rozlišování práv určitých skupin subjektů. Jinými slovy ve druhém případě jde o princip rovnosti před zákonem, který je skrze čl. 26 Mezinárodního paktu o občanských a politických právech součástí českého ústavního pořádku (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 9. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 22/09, č. 309/2010 Sb., bod 32).

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

26. Zde nejde o akcesorickou rovnost. Pro závěr o takové diskriminaci by bylo nutné zjistit nepřipustný důvod odlišného zacházení, kterými jsou pohlaví, rasa, barva pleti, jazyk, víra a náboženství, politické či jiné smýšlení, národní nebo sociální původ, příslušnost k národnostní nebo etnické menšině, majetek, rod nebo jiné postavení. V dané věci zjevně o žádný z vyjmenovaných důvodů nejde. Namítaný diskriminační důvod nelze podřadit ani pod pojem *jiné postavení*. Toto jiné postavení musí totiž být obdobné demonstrativně vyjmenovaným kategoriím. Musí se tedy týkat nějaké osobní vlastnosti, kterou zpravidla nelze ovlivnit (např. pohlaví, rasa) či o důvody spočívající na osobních volbách odrážejících osobnostní rysy každého z nás, jako je náboženství či politické názory.
27. Ve smyslu judikatury Ústavního soudu neshledal soud, že by zákonodárce nerespektoval neakcesorickou rovnost (čl. 1 Listiny), která se neomezuje na vybrané rozlišovací důvody [např. nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 10. 2002, sp. zn. Pl. ÚS 39/01, č. 499/2002 Sb.). K porušení neakcesorické rovnosti ovšem může dojít pouze v případě, kdy jde o extrémní nerovnost, případně tu které schází jakýkoliv účel a smysl a jedná se tak o libovůli [viz nálezy ze dne 25. 6. 2002, sp. zn. Pl. ÚS 36/01, č. 403/2002 Sb.). V nyní posuzovaném případě nejde o přímé znevýhodnění žalobce. S žalobcem je zacházeno stejně jako s každým jiným subjektem v totožné situaci. Zákonodárce pouze z povinnosti hradit daň zpětně – na základě časového kritéria stanoveného dnem provedení vkladu v katastru nemovitostí – vyjmul určitou množinu osob, do které žalobce již nespadá. Žalobce nepatří k žádné znevýhodněné menšině, na kterou odlišné zacházení negativně dopadá.
28. Soud dodává, že je na uvážení zákonodárce, jak právně reguluje určitou oblast pro různé kategorie subjektů. Nakonec podstatou většiny právních předpisů je rozlišování mezi jejich adresáty. Nicméně ani v tomto ohledu nemůže zákonodárce disponovat absolutní diskrecí. To zejména pokud takové odlišné zacházení se děje v rámci Listinou chráněného základního práva, jako zde práva vlastnit majetek. Namítaná nerovnost má dopad pouze v majetkové sféře, neboť žalobce musí hradit daň. Proto nemůže být měřítko přezkumu stejně přísné, jako v případě, v němž by docházelo k odlišnému zacházení, v jehož důsledku by byla např. dotčena žalobcova důstojnost.
29. Obecně se přezkum regulace v daňové oblasti stran neakcesorické diskriminace omezuje na vyloučení svévole při odlišování subjektů a práv (nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03, č. 512/2004 Sb., či ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08, č. 181/2009 Sb., bod 43). I když je tedy třeba na nyní projednávaný případ aplikovat ústavní zásadu rovnosti v právech zakotvenou v čl. 1 Listiny, intenzita přezkumu je nízká. Protiústavnost by mohla být shledána pouze v extrémním případě, pokud by pro preferenci dané osoby, či kategorie osob, zákonodárce neměl vůbec žádný racionální důvod a jednalo by se z jeho strany o libovůli. Jinými slovy zákonodárce zde má poměrně velkou míru diskrece. Nakonec je to on, kdo za své rozhodnutí nese politickou odpovědnost.
30. Žalovaný správně vysvětlil, že nastavením nových pravidel může dojít k tomu, že nová regulace je pro jednoho výhodnější, jinému pak ovšem nemusí prospívat. Tento argument není nelogický. Zákonodárce, který mj. v souvislosti s koronavirovou pandemií zamýšlel zrušit daň z nabytí nemovitých věcí, udělal vstřícný krok. Povinnost hradit daň zrušil zpětně i pro daňové subjekty, které ji již uhradily. Musel však stanovit rozhodný moment v minulosti, který rozdělí subjekty na ty, jejichž povinnost hradit daň bude zrušena (a tedy jim i již zaplacenou daň správce daně vrátí), a ty, jejichž původní daňová povinnost zůstane nedotčena (jelikož jejich návrh předchází koronavirovou pandemií). Tento rozhodný moment zákonodárce určil v přechodných ustanoveních. Dle čl. II zákon č. 386/2020 Sb. platí, že

1. Pokud lhůta pro podání daňového přiznání uplynula před 31. březnem 2020, použije se pro daňové povinnosti u daně z nabytí nemovitých věcí vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. K prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle daňového řádu se nepřihlíží.

2. Pokud lhůta pro podání daňového přiznání uplyne od 31. března 2020, zaniká daňová povinnost u daně z nabytí nemovitých věcí vzniklá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. K prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle daňového řádu se nepřihlíží.

31. Dle § 32 písm. a) zákonného opatření senátu 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, pak původně (až do 25. 9. 2020, tj. do dne předcházejícího účinnosti zákona č. 386/2020 Sb.) platilo, že daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník

povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci.

(zvýraznění doplněno)

32. Zákodárce vědomě navázal zpětné zrušení daňové povinnosti na *datum provedení vkladu* vlastnického práva do katastru nemovitostí, nikoli na *datum podání návrhu*. V důvodové zprávě¹ uvedl, že povinnost hradit daň z nabytí nemovitosti dle čl. II body 1 a 2 zákona č. 386/2020 Sb. ruší do budoucna pro všechny daňové subjekty a dále pro ty, jimž nejpozději v březnu 2020 neuplynula lhůta k podání daňového přiznání. Ovšem nepřihlíží se k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle daňového řádu.

K bodu 1:

[...] Protože daňový řád umožňuje na základě včas podané žádosti prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání, stanoví se výslovně, že se pro účely posuzování, zda daný případ nastal před nebo po rozhodném dni nepřihlíží k takovému případnému prodloužení. Důvodem je to, že rozhodný den má být stanoven pevně, avšak okamžik, ke kterému se váže, je možné za určitých okolností u konkrétního poplatníka odložit na pozdější den, což by bylo v rozporu s tímto cílem, stanovit tento den k pevnému datu.

K bodu 2:

Stanoví se rozhodný den 31. března 2020, od kterého dojde k faktickému zrušení daně z nabytí nemovitých věcí, pokud v tento den nebo později skončí lhůta pro podání daňového přiznání. Přejícné ustanovení tak výslovně stanoví, že daňové povinnosti vzniklé přede dnem nabytí účinnosti zákona, tedy v minulosti, u kterých lhůta pro podání daňového přiznání uplyne od tohoto rozhodného dne, zanikají. Účelem tohoto přejícného ustanovení je zároveň posílení právní jistoty [...] Výše uvedené znamená, že se tato právní úprava vztahuje na nabytí nemovité věci v případech,

kdy k provedení vkladu do katastru nemovitostí došlo od prosince 2019 nebo, pokud nemovitá věc není evidována v katastru nemovitostí, k nabytí vlastnického práva došlo od prosince 2019.

[...]

Právní skutečnost, ke které se váže rozhodný den, byla určena s ohledem na to, aby od rozhodného dne již žádnému nabyvateli nemovité věci nevznikla povinnost platit daň z nabytí nemovitých věcí. Rozhodný den se neváže ke vzniku daňové povinnosti, kterou je nabytí nemovité věci, protože v případě, kdy by stále probíhalo vkladové řízení, mohl by nabyvatel účelově vzít návrh na povolení vkladu do katastru nemovitých věcí zpět a obratem jej podat znovu, čímž by mohlo dojít k obejití stávající daňové povinnosti, která má být zachována (srov. bod 1).

(zvýraznění doplněno)

¹ Sněmovní tisk č. 866, 8. volební období 2017 - 2021, digitální repozitář, www.psp.cz.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

33. Na základě výše uvedené racionální úvahy zákonodárce preferoval datum povolení vkladu vlastnického práva k nemovitosti ve smyslu § 32 písm. a) zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb. jako datum vzniku daňové povinnosti. Vysvětlil, proč nenavázal hraniční datum, které by dělilo daňové subjekty, které daň neplatí, a ty, které ji platí, na datum podání návrhu. Právě délka vkladového řízení byla pro něj podstatným důvodem, pro který považoval za klíčový moment pevné datum, a to datum provedení vkladu vlastnického práva do katastru. Tím chtěl předejít nezamyšleným situacím a obcházení tohoto nového pravidla. To je i dle soudu racionálním a ospravedlnitelným důvodem pro odlišné zacházení s osobami, které podaly návrhy na povolení vkladu jejich vlastnického práva do katastru nemovitostí ve stejný den. Toto kritérium nerozlišuje mezi adresáty normy závadným způsobem.
34. Soud míní, že žalovaný nemohl zpochybnit zákonnou úpravu. Nanejvýš ji mohl vyložit ústavně konformním způsobem. Dle soudu žalovaný, byť stroze a jen mezi řádky, vyložil, že jazykový výklad čl. II zákona č. 386/2020 Sb. neodporuje principům rovnosti. Žalovaný popsal účel zrušení dani z nabytí nemovitých věcí. V napadeném rozhodnutí souhlasil s žalobcem, že zákon měl ulehčit daňové zatížení především mladým lidem a oživit trh s nemovitostmi. To ovšem neznamená, že žalovaný měl v tomto případě popřít jasná pravidla nastavená v přechodných ustanoveních č. 386/2020 Sb. jen kvůli tomu, aby žalobce dosáhl na zpětné zrušení daňové povinnosti.
35. Lze dodat, že dle žalovaného katastrální úřad postupoval při práci s návrhem žalobce na vklad do katastru nemovitostí v souladu s pravidly, které mu stanovil katastrální zákon. Ani soud neshledal, že by povolením vkladu vlastnického práva ve lhůtě 21 dnů od podání návrhu žalobce jakkoli krátil na jeho právech. Naopak s návrhem pracoval žádaným způsobem a bez zbytečných průtahů. Ani správce daně, ani katastrální úřad v tomto případě neporušili zákaz libovůle, jak ho shrnul Ústavní soud v nálezu ze dne 24. 11. 2004, sp. zn. III. ÚS 351/04: „*smyslu extrémního nesouladu právních závěrů s vykonanými skutkovými a právními zjištěními, dále ve smyslu nerespektování kogentní normy, interpretace, jež je v extrémním rozporu s principy spravedlnosti (příkladem čehož je přepjatý formalismus), jakož i interpretace a aplikace zákonných pojmů v jiném než zákonem stanoveném a právním myšlením konsensuálně akceptovaném významu, a konečně ve smyslu rozhodování bez bližších kritérií či alespoň zásad odvozených z právní normy*“. Naopak, za libovůli by bylo nutné považovat jednání správního orgánu, které koliduje s kogentními normami. V rozporu se zákazem libovůle by postupoval správce daně, pokud by žalobci vrátil částku odpovídající uhrazené dani z nabytí nemovitostí. Tím by si počínal nejen v příkrém rozporu s jednoznačným jazykovým zněním zákona č. 386/2020 Sb., ale také s jeho účelem.

IV. Závěr a náklady řízení

36. Soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
37. O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému nevznikly žádné účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti. Soud tedy nepřiznal náhradu nákladů řízení žádnému z účastníků (výrok II).

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.

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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 11. ledna 2024

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. T.