



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **P. U.**, zast. Mgr. Barborou Sedlákovou, advokátkou, se sídlem Křoví 111/0, Křoví, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 11. 2022, č. j. 8678054/22/2000-11460-110424, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 1. 2024, č. j. 14 Af 5/2023-48,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 5 (dále jen „žalovaný“), vyrozuměním ze dne 12. 4. 2021, č. j. 2831260/21/2005-70462-111401 (dále jen „vyrozumění“), podle § 155 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), nevyhověl žalobcově žádosti ze dne 28. 1. 2021 o vrácení přeplatku na dani z nabytí nemovitých věcí ve výši 148.034 Kč (dále jen „žádost o vrácení přeplatku“).

[2] Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 6. 5. 2021, č. j. 4078285/21/2005-70462-111401 (dále jen „první rozhodnutí“), zamítl námitku žalobce ze dne 16. 4. 2021 podanou proti vyrozumění. Žalobce se proti prvnímu rozhodnutí bránil žalobou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který rozsudkem ze dne 23. 9. 2022, č. j. 11 Af 34/2021-26 (dále jen „první rozsudek“), první rozhodnutí žalovaného zrušil z důvodu jeho nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Žalovaný poté shora označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) námitku žalobce opětovně zamítl.

II.

[4] Žalobce se proti napadenému rozhodnutí opět bránil žalobou u městského soudu, který ji v záhlaví uvedeným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) zamítl.

[5] Městský soud sice přisvědčil žalobci, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nepostupoval přesně tak, jak mu v prvním rozsudku doporučil, nicméně napadené rozhodnutí považoval za přezkoumatelné a souladné se zákonem. Přestože žalovaný neprovedl jasně ohraničený test rovnosti ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20, kritéria uvedeného testu rovnosti „rozvolněně“ použil k posouzení namítaného porušení principu rovnosti. Tím podle městského soudu dostal své povinnosti vypořádat námitku nerovného dopadu zákona č. 386/2020 Sb., kterým se zrušuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, a mění a zrušují další související právní předpisy (dále jen „zákon č. 386/2020 Sb.“), na subjekty ve srovnatelné situaci.

[6] Městský soud stejně jako žalovaný shledal, že i když žalobce a další osoby, které podaly návrh na zápis vkladu do katastru nemovitostí ve stejný den (5. 11. 2019), byli z tohoto důvodu na první pohled ve srovnatelném postavení, žalobcův případ se od malé části návrhů na vklad z 5. 11. 2019 lišil tím, že jeho návrh byl bezvadný. Katastrální úřad tedy mohl po postupu podle § 16 zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon), v rozhodném znění a v souladu s § 18 téhož zákona vložit vlastnické právo žalobce do katastru nemovitostí po uplynutí 20 dnů od dne 6. 11. 2019. Ke vkladu proto mohlo dojít nejdříve ve středu dne 27. 11. 2019, přičemž katastrální úřad tak učinil následující den (28. 11. 2019). Jak ostatně sám žalobce zjistil ze sdělení příslušného katastrálního úřadu ze dne 27. 7. 2020 obsahujícího požadované informace (dále jen „sdělení ze dne 27. 7. 2020“), tento katastrální úřad z celkového počtu 239 návrhů podaných dne 5. 11. 2019 povolil vklad vlastnického práva v listopadu 2019 ve 224 případech. V 15 případech povolil vklad v prosinci 2019 či později. To zakládalo legitimní důvod pro odlišné zacházení, což podle městského soudu žalovaný v napadeném rozhodnutí odůvodnil a vysvětlil rozdílem v zacházení se žalobcem a s osobami, v jejichž případě katastrální úřad provedl vklad až v prosinci 2019 či později. Důvodem tohoto rozdílného zacházení byly právě nedostatky návrhů na vklad u této nepočetné skupiny navrhovatelů. Katastrálnímu úřadu totiž dne 5. 11. 2019 podaly návrh na vklad dvě skupiny osob, přičemž podle názoru městského soudu lze srovnávat jen ty, jejichž návrh byl jako ten žalobcův bezvadný. Jakkoliv tedy podle městského soudu šlo na první pohled o osoby ve srovnatelném postavení, jejich situace byla v uvedeném (perfektnosti návrhu na vklad) odlišná, tudíž s nimi katastrální úřad nemohl jednat stejně jako s žalobcem a provést vklad vlastnického práva v jejich případě shodně jako u žalobce také již v listopadu 2019. V tomto ohledu městský soud nepovažoval za nutné provádět další důkazy předložené žalobcem týkající se poskytnutí informací od dalších katastrálních úřadů, protože principy postupu příslušného katastrálního úřadu stran provádění vkladů vyplynuly již z žalobcem předloženého sdělení ze dne 27. 7. 2020. Tyto další důkazní návrhy tudíž pro nadbytečnost zamítl.

[7] S žalobcem městský soud nesouhlasil ani v tom, že by byl čl. II. zákona č. 386/2020 Sb. nespravedlivý a diskriminující a že by v něm zákonodárce nastavil

pokračování

podmínky pro dodatečné zrušení povinnosti hradit daň z nabytí nemovitých věcí v rozporu s čl. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Městský soud totiž dovodil, že v žalobcově případě nedošlo k porušení principu rovnosti. O akcesorickou rovnost ve smyslu čl. 3 odst. 1 Listiny se v nyní souzené věci nemohlo jednat, neboť k tomu je potřeba zjistit některý z nepřipustných důvodů odlišného zacházení jako například pohlaví, rasu, barvu pleti, jazyk, víru, či náboženství. S ohledem na judikaturu Ústavního soudu se nemohlo jednat ani o neakcesorickou rovnost ve smyslu čl. 1 Listiny, protože ta v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 25. 6. 2002, sp. zn. Pl. ÚS 36/01, nastává při extrémní nerovnosti nebo v případě libovůle. Žalobce však podle mínění městského soudu nebyl znevýhodněn, neboť s ním katastrální úřad zacházel stejně jako s každým jiným subjektem v totožné situaci. Zákonodárce pouze na základě časového kritéria stanoveného dnem provedení vkladu v katastru nemovitostí vyjmul určitou množinu osob z povinnosti hradit daň z nabytí nemovitých věcí zpětně, přičemž žalobce do této množiny nespadal. Přestože je na zákonodárci, jak právně reguluje určitou oblast pro různé skupiny subjektů, nemá absolutní diskreci, a to zejména pokud se odlišné zacházení děje v rámci Listinou chráněného práva. Žalobcem namítaná nerovnost se ovšem dotýkala pouze jeho majetkové sféry v podobě povinnosti uhradit daň. Z uvedeného důvodu nemohlo být měřítko přezkumu stejně přísné jako v případě, že by docházelo k odlišnému zacházení dotýkajícímu se například žalobcovy důstojnosti. Ostatně v souladu s judikaturou Ústavního soudu se přezkum neakcesorické diskriminace způsobené regulací v daňové oblasti omezuje na vyloučení svévole při odlišování subjektů a práv.

[8] Z tohoto důvodu se městský soud ztotožnil s argumentací žalovaného, že nastavením nových pravidel může dojít k tomu, že nová právní úprava bude pro některé subjekty výhodnější. Tím, že zákonodárce povinnost hradit daň z nabytí nemovitých věcí zrušil zpětně, musel stanovit rozhodný okamžik, který rozdělí subjekty na ty, jejichž původní povinnost zůstane nedotčena, a jejichž povinnost bude zrušena. To učinil v přechodných ustanoveních zákona č. 386/2020 Sb., když vědomě navázal zrušení daňové povinnosti na datum provedení vlastnického práva do katastru nemovitostí, nikoliv na datum podání návrhu na vklad. V důvodové zprávě pak vysvětlil, že předmětná daňová povinnost se ruší pro všechny subjekty do budoucna a pro ty, kterým nejpozději v březnu 2020 neuplynula lhůta k podání daňového přiznání. Podle městského soudu se tedy jednalo o racionální a ospravedlnitelný důvod pro odlišné zacházení s osobami, které podaly návrh na vklad jejich vlastnického práva do katastru nemovitostí ve stejný den.

[9] Mimoto městský soud v napadeném rozsudku připomněl, že žalovaný nemohl zpochybnit zákonnou úpravu, ale nanejvýš ji vyložit ústavně konformním způsobem. Nemohl tedy popřít jasná pravidla zakotvená v čl. II. zákona č. 386/2020 Sb. jenom kvůli tomu, aby žalobce dosáhl na zpětné zrušení daňové povinnosti. Městský soud se s žalovaným ztotožnil také v tom, že povolením vkladu vlastnického práva ve lhůtě 21 dnů od podání návrhu nedošlo ke zkrácení žalobce na jeho právech, jelikož katastrální úřad s tímto návrhem pracoval zákonem stanoveným způsobem a bez zbytečných průtahů. Stejně tak správce daně a katastrální úřad neporušili zákaz libovůle ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 11. 2004, sp. zn. III. ÚS 351/04. Naopak v rozporu se zákazem libovůle by správce daně postupoval tehdy, pokud by žalobci vrátil částku odpovídající uhrazené dani, protože v takovém případě by si počínal v rozporu jak s jazykovým výkladem zákona č. 386/2020 Sb., tak i s jeho účelem.

III.

[10] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) nyní brojí proti napadenému rozsudku kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Navrhuje jej zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení.

[11] Stěžovatel především namítá, že městský soud napadené rozhodnutí nezrušil, přestože v napadeném rozsudku připustil, že žalovaný nepostupoval přesně tak, jak mu v prvním rozsudku uložil, když se principu rovnosti věnoval pouze „mezi řádky“. Má za to, že napadené rozhodnutí nelze považovat za přezkoumatelné v situaci, kdy je nucen hledat úvahy žalovaného „mezi řádky“ a domýšlet je. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí zakládá podle stěžovatele i skutečnost, že žalovaný v něm neprovedl test rovnosti optikou nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20. Kromě toho v napadeném rozhodnutí v rozporu s prvním rozsudkem zcela absentuje porovnání aspektů daňového vztahu mezi státem a subjekty ve srovnatelném postavení s žalobcem, o jejichž návrhu na vklad do katastru nemovitostí rozhodl katastrální úřad až v prosinci 2019. Žalovaný se sice oproti prvnímu rozhodnutí v napadeném rozhodnutí více věnoval zákonné úpravě, ale nereagoval na stěžovatelovy námitky týkající se nerovného zacházení při výběru daní. V napadeném rozhodnutí žalovaný nevysvětlil ani to, proč nastaly při rozhodování skutkově obdobných případů rozdíly, když jen některé osoby nebyly povinny uhradit daň z nabytí nemovitých věcí.

[12] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů tedy stěžovatel spatřuje v tom, že městský soud místo žalovaného doplnil odůvodnění napadeného rozhodnutí, čímž současně porušil zásadu rovnosti účastníků řízení. Městskému soudu stěžovatel také vytýká, že schválil postup žalovaného, který se omezil pouze na jazykový výklad právních předpisů, i když v prvním rozsudku mu tento postup vytknul, a že bez dalšího považoval navržené důkazy za nadbytečné. Stěžovatel proto setrvává na rozporu zákona č. 386/2020 Sb. s principy vyjádřenými zejména v čl. 1 Listiny a domáhá se stejného zacházení s osobami, kterým byla poskytnuta určitá výhoda v podobě zrušení jejich daňové povinnosti. Stěžovatel zdůrazňuje, že žalovaný není vázán jen zákonem, ale celým právním řádem včetně ústavního pořádku, tedy je na něm, aby právní předpisy vykládal ústavně konformním způsobem, což může zahrnovat také dotváření práva.

IV.

[13] Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že kasační stížnost neobsahuje nové skutečnosti, na které by bylo třeba nad rámec jeho dřívějšího vyjádření k žalobě reagovat. Stěžovatel podle něj pouze neunesl, že městský soud jeho žalobu zamítl. Žalovaný zdůrazňuje, že předmětem nyní projednávané věci není vyměření daně z nabytí nemovitých věcí, ale žádost o vrácení přeplatku na této dani. Stěžovatel si přitom byl plně vědom své povinnosti podat daňové přiznání a daň z nabytí nemovitých věcí uhradit, což potvrdil v části III. odst. 2 žaloby. Žalovaný má tedy za to, že daňové řízení bylo vedeno v souladu s právními předpisy a stěžovatel nebyl zkrácen na svých právech.

V.

[14] S ohledem na skutečnost, jak je kasační stížnost formulována, se Nejvyšší správní soud musel nejdříve vypořádat s otázkou její přípustnosti. Především je nutné připomenout,

pokračování

že kasační stížnost je oprávněným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu (§ 102 s. ř. s.) a důvody, které v ní lze s úspěchem uplatnit, se proto musí upínat právě k tomuto rozhodnutí (viz usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2003, č. j. 6 Ads 3/2003-73). To znamená, že *„uvedení konkrétních stížných námitek [...] nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námítka směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58). Neobsahuje-li kasační stížnost takovou argumentaci, je nutno na ni nahlížet jako na nepřipustnou, neboť se mýlí s kasačními důvody uvedenými v § 103 s. ř. s. (viz § 104 odst. 4 s. ř. s.).

[15] V intencích výše uvedeného nezbyváá než konstatovat, že kasační námítka týkající se rozporu zákona č. 386/2020 Sb. s principy zakotvenými především v čl. 1 Listiny a skutečnosti, že žalovaný je kromě zákonů vázán všemi právními předpisy, a má tudíž možnost ústavně konformní interpretace právních norem, nejsou přípustné. Jedná se totiž o pouhé zopakování žalobních námitek, aniž by stěžovatel jakkoli polemizoval s právními závěry, které k nim městský soud v napadeném rozsudku vyslovil. Nejvyšší správní soud navíc nepřehlédl, že poslední ze zmíněných kasačních námitek představuje doslovně převzatou pasáž z odůvodnění prvního rozsudku, takže se ani z tohoto důvodu nemůže jednat o řádně formulovanou námitku ve smyslu shora citované judikatury.

[16] Přestože i další kasační námítka stěžovatel povětšinou koncipoval tak, že doslovně zkopíroval určitou pasáž žaloby, kterou doplnil o strohou výtku vůči napadenému rozsudku, Nejvyšší správní soud je shledal přípustnými, neboť stěžovatel je vždy spojil s namítaným pochybením městského soudu. Tím, že kasační argumentace stěžovatele v podstatě směřuje proti závěru městského soudu o přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, z povahy věci je zřejmé, že se kasační argumentace s tou žalobní do jisté míry překrývá. Ve zbytku je tedy kasační stížnost přípustná.

[17] Nejvyšší správní soud proto dále posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[18] Kasační stížnost není důvodná.

[19] Jak je již shora uvedeno, stěžovatel namítá, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], protože městský soud napadené rozhodnutí pro jeho nepřezkoumatelnost nezrušil, i když žalovaný při odůvodnění napadeného rozhodnutí nepostupoval přesně tak, jak mu v prvním rozsudku městský soud uložil, a protože městský soud místo žalovaného doplnil odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[20] Nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52) nebo v nichž zcela opomenul vypořádat některou

z námitek uplatněných v žalobě (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004-74). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí věnoval všem stěžejním námitkám účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-33). Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, pak vyplývá, že *„paušálně definovat požadovaný „minimální“ rozsah odůvodnění, aby bylo v konkrétním případě ještě přezkoumatelné, dost dobře nelze, neboť toto je vždy kontextuální a individuální kategorií – zrcadlí se v něm zejména průběh předchozího řízení, především procesní aktivita stran a prováděné dokazování, povaha skutkových a právních otázek, které byly v řízení řešeny, a v rozhodnutí, jímž bylo jiné rozhodnutí přezkoumáváno, i povaha a rozsah přezkumné činnosti orgánu, který ve věci rozhodoval, jak vyplývá z konkrétní procesní úpravy.“*

[21] Nejvyšší správní soud dovodil, že městský soud dostal požadavkům na přezkoumatelnost rozhodnutí ve smyslu výše citované judikatury. V napadeném rozsudku popsal skutkový stav věci, stanoviska účastníků řízení, předestřel relevantní a ucelené právní závěry, kterými žalobní argumentaci náležitě vypořádal. Z napadeného rozsudku je patrné, k jakým závěrům městský soud dospěl a proč nepovažoval právní argumentaci stěžovatele za důvodnou. V odst. 19. až 22. napadeného rozsudku městský soud vysvětlil, že žalovaný se s námitkou nerovného zacházení vypořádal, i když ne přesně slovy testu rovnosti vyplývajících z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20. Městský soud v napadeném rozsudku vysvětlil, proč na stěžovatele nelze nahlížet stejně jako na osoby, kterým katastrální úřad vklad práva do katastru nemovitostí provedl až v prosinci 2019. V odst. 24. až 34. napadeného rozsudku se pak věnoval otázce, zda výklad zákona č. 386/2020 Sb. ze strany žalovaného byl ústavně konformní. Nelze tedy souhlasit s tím, že by městský soud uvedené aspekty při posuzování přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí nezohlednil. Napadený rozsudek tudíž nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů netrpí.

[22] V této souvislosti Nejvyšší správní soud připomíná, že nesouhlas stěžovatele se závěry městského soudu nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů. Nepřezkoumatelnost rozsudku totiž není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatele o tom, jak podrobně by měl být napadený rozsudek odůvodněn, ale objektivní překážkou, která jej znemožňuje přezkoumat (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24).

[23] Stěžovatel má za to, že městský soud měl napadené rozhodnutí zrušit pro jeho nepřezkoumatelnost, aniž by jeho odůvodnění jakkoliv doplňoval. K uvedenému Nejvyšší správní soud uvádí, že z jeho judikatury lze skutečně dovodit, že pokud krajský (zde městský) soud přezkoumá rozhodnutí správního orgánu, které je nepřezkoumatelné, zatíží vadou nepřezkoumatelnosti i svůj rozsudek (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 Afs 115/2006-91). Nejvyšší správní soud se proto dále zabýval tím, zda je napadené rozhodnutí přezkoumatelné. Přitom poukazuje na výše uvedené

pokračování

požadavky na přezkoumatelnost soudních rozhodnutí, které lze vztáhnout i na rozhodnutí správního orgánu (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2020, č. j. 2 Ads 171/2019-43).

[24] Nejvyšší správní soud však souhlasí s městským soudem v závěru, že napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné a důvody jeho výroku v něm nechybí. Žalovaný v něm shrnul dosavadní průběh řízení a dostatečně se vypořádal se všemi argumenty stěžovatele obsaženými v podané námitce. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, k jakým závěrům žalovaný dospěl a proč nepovažoval právní argumentaci stěžovatele za důvodnou. Úvahy v něm obsažené jsou co do formy logické, vnitřně nerozporné.

[25] Městský soud dospěl ke správnému závěru také v tom, že i když žalovaný při vypořádání stěžovatelovy námítky nerovného zacházení nepostupoval tak, že by své závěry výslovně podřazoval pod jednotlivé kroky testu rovnosti ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2021, sp. zn. II. ÚS 2925/20 [podle něž je třeba v uvedeném testu posoudit, zda 1) jde o srovnatelné jednotlivce nebo skupiny; 2) je s nimi nakládáno odlišně a na základě jakého důvodu; 3) jde o odlišné zacházení daným jednotlivcům nebo skupinám k tíži; 4) je toto odlišné zacházení ospravedlnitelné, tedy sleduje legitimní cíl a je přiměřené], přesto z napadeného rozhodnutí vyplývá, jak žalovaný uvážil o námitce nerovného zacházení.

[26] V této souvislosti Nejvyšší správní soud poukazuje na to, že stěžovatel stran nerovného zacházení v podané námitce pouze v obecnosti tvrdil, že zákon č. 386/2020 Sb. je diskriminující, neboť povinnost hradit daň z nabytí nemovitých věcí se odvíjí od data provedení vkladu práva do katastru nemovitostí, což je nezávislé na vůli daňového subjektu a datu podání návrhu na vklad. Právě to podle něj vytváří bezdůvodné rozdíly mezi osobami, které podaly návrh na vklad ve stejný den. Žalovaný se uvedenou námitkou zabýval zejména na str. 3 až 6 napadeného rozhodnutí. Zde vysvětlil, že se stěžovatelem bylo zacházeno v souladu s příslušnými právními předpisy a nikoli odlišně než s jinými osobami, které podaly bezvadný návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí ve stejný den. Nejednalo se tedy o libovůli ze strany příslušného katastrálního úřadu při provedení vkladu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal i na to, že nerovnost daňových subjektů nezakládá změna první úpravy, která nastolí nová pravidla.

[27] Podle Nejvyššího správního soudu uvedeným způsobem žalovaný fakticky provedl první dva kroky testu rovnosti (viz výše), aniž by své závěry musel takto výslovně pojmenovávat. Vzhledem k tomu, že žalovaný nedovodil srovnatelnost postavení stěžovatele s osobami, jejichž vklad vlastnického práva příslušný katastrální úřad provedl až v prosinci 2019 (na rozdíl od stěžovatele se jednalo o navrhovatele, jejichž návrhy na vklad nebyly bezvadné), ani neshledal odlišné zacházení ze strany příslušného katastrálního úřadu, nebylo nezbytné provádět také zbylé dva kroky testu rovnosti. Jinými slovy to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí svou argumentaci, jíž vypořádal stěžovatelovu námitku, nepodřadil pod jednotlivé kroky testu rovnosti, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí v tom smyslu, v jakém ji pojímá ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu. Žalovaný tedy námitku nerovného zacházení vypořádal přezkoumatelně. V tomto směru Nejvyšší správní soud pro přehlednost odkazuje na závěry městského soudu obsažené v odst. 19. až 22. napadeného rozsudku, ve kterých vysvětlil, z jakých důvodů

považuje napadené rozhodnutí za přezkoumatelné. S těmito závěry se Nejvyšší správní soud ztotožňuje, a nepovažuje proto za potřebné ani účelné je na tomto místě znovu opakovat.

[28] Z právě uvedeného pak vyplývá nedůvodnost stížnostních námitek, že v napadeném rozhodnutí je třeba hledat argumentaci žalovaného „mezi řádky“ a domýšlet za něj jeho úvahy, ani to, že se v napadeném rozhodnutí nevypořádal se zohledněním jednotlivých aspektů mezi stěžovatelem a osobami, které podaly návrh na vklad ve stejný den. Důvodná není ani námitka, že žalovaný nereagoval na jeho argumentaci ohledně nerovného zacházení při výběru daní a že v rozporu s prvním rozsudkem nenapravit nedostatky odůvodnění. Tvrdí-li stěžovatel, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí omezil pouze na jazykový výklad zákona č. 386/2020 Sb., Nejvyšší správní soud stěžovatele odkazuje na str. 7 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný zohlednil také kontext přijetí uvedeného zákona. S ohledem na vše uvedené Nejvyšší správní soud shrnuje, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, neboť obsahuje dostatek důvodů, kterými žalovaný stěžovatelovy námitky vypořádal. Přezkoumal-li městský soud napadené rozhodnutí, nepochybil, neboť přezkoumal rozhodnutí věcného přezkumu způsobilé. Není tudíž dána nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku ve smyslu závěrů vyplývajících z již zmíněného rozsudku č. j. 5 Afs 115/2006-91.

[29] Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit ani stěžovatelově námitce, podle níž městský soud porušil zásadu rovnosti účastníků řízení tím, že nahradil odůvodnění napadeného rozhodnutí. Z napadeného rozsudku nepochybně plyne, že městský soud v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal výroky napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž Nejvyšší správní soud neshledal, že by přitom překročil meze své přezkumné činnosti či porušil zásadu rovnosti účastníků řízení podle § 36 odst. 1 s. ř. s. Městský soud sice s ohledem na žalobní argumentaci stěžovatele rozvinul některé závěry žalovaného, což ale neznamená, že by se tak snažil zakrýt nedostatky v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[30] Stěžovatel městskému soudu vytýká i to, že neprovedl jím navržené důkazy. Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu, například z rozsudku ze dne 28. 4. 2020, č. j. 4 As 372/2019-42, vyplývá, že „soud není povinen provést všechny důkazy navrhované účastníkem řízení, avšak je vždy povinen náležitě odůvodnit, z jakých důvodů navrhovaný důkaz neprovedl. Na splnění výše uvedených podmínek je nutné trvat, neboť jsou zárukou práva na spravedlivý proces (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2011, č. j. 1 As 84/2010-72). V opačném případě jde o tzv. opomenutý důkaz, jenž zakládá nepřezkoumatelnost rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2008, č. j. 4 As 21/2007-80). Neakceptování návrhu na provedení důkazů lze současně založit pouze argumentem, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dále je myslitelný argument, podle kterého důkaz není způsobilý vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost, tzn. nedisponuje vypovídací potencií. Odmítnutí provedení důkazu může být konečně zdůvodněno jeho nadbytečností, a to tehdy, byla-li již skutečnost, která má být dokazována v dosavadním řízení, bez důvodných pochybností postavena najisto (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89). Absence věcné úvahy soudu, proč považuje navrhované důkazy za nadbytečné, pak může být překlenuta pouze v případě zjevně irrelevantních důkazních návrhů.“ Městský soud v odst. 23. napadeného rozsudku vysvětlil, že další důkazy týkající

pokračování

se poskytnutí informací ze strany ostatních katastrálních úřadů jsou nadbytečně proto, že principy postupu příslušného katastrálního úřadu stran provádění vkladů vyplynuly již ze stěžovatelem předloženého sdělení ze dne 27. 7. 2020. Tím městský soud dostatečně odůvodnil, proč navržené důkazy neprovedl. K porušení doktríny opomenutých důkazů z jeho strany nedošlo.

[31] Nejvyšší správní soud tudíž uzavírá, že napadené rozhodnutí, stejně jako i napadený rozsudek splňují kritéria přezkoumatelnosti, kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tudíž nebyl naplněn.

VI.

[32] Kasační stížnost není pro výše uvedené důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud ve smyslu § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[33] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 větou první s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a právo na náhradu nákladů tohoto řízení nemá. Žalovanému jako v řízení úspěšnému účastníkovi žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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

V Brně dne 17. dubna 2025

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu