



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

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Lenky Havlíčkové a Mgr. Vojtěcha Salamánka ve věci

žalobkyně: **Ing. Z. A.**, narozená X  
bytem X  
zastoupená Mgr. Janem Křivánkem, advokátem  
sídlem Kyjevská 1228/77, 326 00 Plzeň

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2023, č. j. 6423/23/5200-10423-705893,

takto:

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2023, č. j. 6423/23/5200-10423-705893, kterým bylo zamítnuto její odvolání v rozsahu částky 480 000 Kč z celkově vyměřené daně a byl potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 11. 2020, č. j. 2280758/20/2515-50522-505733, (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), jímž byla žalobkyni podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb.,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

daňový řád, (dále jen „daňový řád“) vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019 ve výši 500 790 Kč. Současně se žalobkyně domáhala přiznání náhrady nákladů řízení.

2. Správce daně takto rozhodl prvostupňovým rozhodnutím, neboť dospěl k závěru, že částka ve výši 3 200 000 Kč, kterou žalobkyně obdržela na základě smlouvy o úplatě za zřízení věcného břemene – služebnosti inženýrské sítě v souvislosti se stavbou „VTL plynovod DN 1400, RU Kateřinský potok – RU Přimda“, kterou uzavřela dne 26. 6. 2019 se společností NET4GAS, s. r. o., IČO 27260364, sídlem Na Hřebenech II 1718/8, 140 21 Praha 4 - Nusle, nepředstavuje příjem osvobozený od daně podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2023 [§ 4 odst. 1 písm. za) téhož zákona s účinností od 1. 1. 2024], jak se domnívala žalobkyně, která jej proto v řádném daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019 neuvedla, a proto v něm vyčíslila daň z příjmů pouze ve výši 20 790 Kč. Dle správce daně se jednalo o ostatní příjem podle § 10 téhož zákona, který podléhá dani, jejíž výše činí 480 000 Kč.

### Žaloba

3. Žalobkyně v žalobě namítala, že prvostupňové i napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť závěr orgánů finanční správy, že se osvobození podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů na úplatu, kterou žalobkyně za zřízení služebnosti inženýrské sítě v souvislosti se stavbou „VTL plynovod DN 1400, RU Kateřinský potok – RU Přimda“ obdržela, nevztahuje, je v rozporu se smyslem a účelem zákona.
4. Tento závěr se dle žalobkyně opírá o restriktivní výklad § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů, dle něhož se toto ustanovení vztahuje pouze na případy, kdy dojde ke vzniku věcného břemene (služebnosti inženýrské sítě) ze zákona, nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci, nikoliv smlouvou na základě zákona. Takový výklad však není v souladu s úmyslem zákonodárce.
5. Uvedené ustanovení osvobozující příjem z náhrady za služebnost vzniklou ze zákona bylo do zákona o daních z příjmů vloženo na základě novely zákona o daních z příjmů provedené zákonem č. 492/2000 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a některé další zákony, (dále jen „zákon č. 492/2000 Sb.“). V době, kdy zákonodárce projevil vůli tento příjem osvobodit od daně z příjmů, služebnosti přímo zákonem zřizovány nebyly a dosud nejsou. Byly a nadále jsou ve veřejném zájmu zřizovány buď rozhodnutím orgánu veřejné moci ve vyvlastňovacím řízení nebo smlouvou uzavřenou na základě zákona, kdy určitý subjekt má předpisem veřejného práva uloženu povinnost uzavřít smlouvu o úplatném zřízení služebnosti s vlastníkem pozemku, který jí má být ve veřejném zájmu zatížen. V případě, že se vlastník pozemku na zřízení služebnosti ve veřejném zájmu nedohodne, je následně zřízena autoritativním rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci. V těchto případech proto chybí autonomie vůle vlastníka pozemku své vlastnické právo k pozemku neomezovat. Nejedná se o soukromoprávní služebnost, kdy se vlastník pozemku může svobodně rozhodnout, že svůj pozemek zřízením služebnosti nezatíží. Buď uzavře smlouvu o zřízení služebnosti, nebo bude jeho vlastnické právo k pozemku omezeno ve vyvlastňovacím řízení. V obou případech vzniká omezení vlastnického práva teprve zápisem do katastru nemovitostí. Ke vzniku služebnosti ze zákona tak nedochází.

6. Z důvodové zprávy k zákonu č. 492/2000 Sb.<sup>1</sup> přitom podle žalobkyně vyplývá, že záměrem zákonodárce bylo prostřednictvím tohoto ustanovení zjednodušit a urychlit proces budování distribučních soustav inženýrských sítí, veřejných komunikací a dalších veřejných infrastruktur na území České republiky. Osvobození náhrad za služebnosti zřizované ve veřejném zájmu podle předpisů veřejného práva mělo motivovat vlastníky zatěžovaných nemovitostí, aby přistoupili na dohody o zřízení těchto služebností a nemuselo docházet ke zdoluhavým procesům vyvlastňování pozemků či zřizování služebností a stanovování náhrad za zřízení služebností autoritativními rozhodnutími příslušných orgánů veřejné moci. Záměrem zákonodárce proto bylo od daně z příjmů osvobodit i příjmy v podobě náhrady za služebnost zřizovanou podle předpisů veřejného práva a ve veřejném zájmu, nikoliv pouze příjmy z náhrad za služebnost vzniklou rozhodnutím státního orgánu. Osvobození od daně z příjmů tudíž dle názoru žalobkyně proto nepodléhá pouze náhrada za služebnost zřizovanou smlouvou bez veřejnoprávního prvku, protože v takovém případě se nejedná o služebnost zřizovanou ve veřejném zájmu podle předpisů veřejného práva.
7. Pro osvobození náhrady za zřízení služebnosti od daně z příjmů je tak podle přesvědčení žalobkyně rozhodující skutečnost, zda se v daném případě jednalo o zřízení služebnosti ve veřejném zájmu podle předpisů veřejného práva, nikoli skutečnost, zda se o výši náhrady za služebnost strany dohodly, nebo byla výše náhrady vlastníku zatížené nemovitosti autoritativně vnučena. Služebnost vzniklá ze zákona je vždy služebností, u níž byla úplata za zřízení služebnosti sjednána. Pokud by tomu tak nebylo, postrádal by dle žalobkyně § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů smysl, neboť žádný zákon náhradu za zřízení služebnosti nestanoví a osvobození od daně by tak žádný příjem plynoucí jako náhrada za služebnost vzniklou ze zákona nemohl podléhat.
8. Náhrada, kterou žalobkyně obdržela od společnosti NET4GAS, s. r. o., IČO 27260364, jako jednorázovou úplatu za zřízení věcného břemene týkajícího se stavby vysokotlakého plynovodu, je přitom příjmem z úplatného zřízení věcného břemene podle předpisů veřejného práva a ve veřejném zájmu, neboť k jeho vzniku došlo na základě § 58 odst. 2 zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů, (dále jen „energetický zákon“), jenž ukládá provozovateli přepravní soustavy povinnost uzavřít s vlastníkem pozemku smlouvu o úplatném zřízení věcného břemene za účelem zřizování a provozování plynárenských zařízení na cizích nemovitostech. Proto měla být tato náhrada od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů osvobozena.
9. Dále žalobkyně namítala, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí nijak nevypořádal s jejím argumentem, že pokud by její příjem za zřízení věcného břemene nebyl zcela osvobozen od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů, měl by být osvobozen alespoň zčásti v souladu s § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, a to v rozsahu náhrady újmy, která by jí náležela v případě zákonného omezení vlastnického práva. Přesto však žalovaný odmítl její návrh na ustanovení znalce a vyhotovení znaleckého posudku s odůvodněním, že navržený důkazní prostředek není s to ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, že se na příjem za zřízení služebnosti inženýrské sítě v souvislosti se stavbou podzemního vedení vysokotlakého plynovodu nad 40 bar „VTL plynovod DN1400, RU Kateřinský potok – RU Přimda“ ani zčásti neuplatní osvobození od daně z příjmů podle § 4 zákona o daních z příjmů.

---

<sup>1</sup> sněmovní tisk 615/0 (dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=3&CT=615&CT1=0>)

### Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve vyjádření konstatoval, že argumentace, kterou žalobkyně uplatnila v žalobě, koresponduje s jejími námitkami uplatněnými v řízení před orgány finanční správy. S těmito námitkami se tudíž žalovaný již vypořádal v napadeném rozhodnutí, přičemž na zde vysloveném názoru i nadále setrvává.
11. Stěžejní otázkou v daném případě je, zda se na jednorázovou náhradu, kterou žalobkyně obdržela jako úplatu za smluvní zřízení věcného břemene dle § 58 odst. 2 energetického zákona, vztahuje osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů. Ustanovení § 58 odst. 2 energetického zákona podle žalovaného přitom zakotvuje pouze povinnost provozovatele přepravní soustavy zřídit pro účely zřizování a provozování plynárenských zařízení na cizích nemovitostech smluvně věcné břemeno s vlastníkem nemovitosti za jednorázovou náhradu, nikoliv i povinnost vlastníka dotčené nemovitosti takovou smlouvu uzavřít. Vlastník nemovitosti tak nemusí se smluvním zřízením věcného břemene souhlasit a věcné břemeno k nemovitosti může být zřízeno na návrh provozovatele přepravní soustavy rozhodnutím vyvlastňovacího úřadu. Žalobkyně tedy příslušnou smlouvu o zřízení věcného břemene uzavřela dobrovolně a na základě tohoto smluvního vztahu jí byla poskytnuta náhrada za zřízení věcného břemene.
12. Orgány finanční správy přitom konstantně vykládají § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů tak, že toto ustanovení dopadá pouze na případy, kdy dochází ke vzniku věcného břemene přímo ze zákona nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci. V případě žalobkyně bylo přitom věcné břemeno podle § 58 odst. 2 energetického zákona zřízeno sice na základě zákona, avšak smluvně. Nejedná se tedy o vznik věcného břemene ze zákona, jako by tomu bylo v případě oprávnění podle § 58 odst. 1 písm. e), f) energetického zákona, která vznikají provozovateli přepravní soustavy bez dalšího přímo na základě tohoto právního předpisu. To však není případ žalobkyně. Ke stejnému závěru přitom dospěl i Krajský soud v Hradci Králové v rozsudku ze dne 14. 12. 2022, č. j. 52 Af 11/2022-35, v němž se zabýval v podstatě zcela shodnou věcí, což je ostatně známo i žalobkyni, jak je patrné i z jejího vyjádření ze dne 30. 1. 2023, které učinila v průběhu řízení před žalovaným.
13. Dále žalovaný uvedl, že z bodu 22 rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 12. 2022, č. j. 52 Af 11/2022-35, vyplývá, že pouze příjmy z omezení vlastnického práva vzniklého ze zákona nebo rozhodnutí orgánu veřejné moci mají charakter náhrady škody, a proto jsou osvobozeny od daně z příjmů. Jelikož se v případě žalobkyně o takový příjem nejedná, nelze na její případ vztáhnout ani § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, kterého se začala žalobkyně dovolávat až v průběhu řízení o odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí. Toto ustanovení se totiž uplatní jen v případě náhrad z titulu majetkové nebo nemajetkové újmy.
14. Namítá-li v této souvislosti žalobkyně, že se žalovaný s její argumentací týkající se možné aplikace uvedeného ustanovení v napadeném rozhodnutí nevypořádal, nelze podle žalovaného odhlédnout od toho, že judikatura správních soudů (například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2014, č. j. 6 Ads 237/2014-9, a rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 27. 10. 2017, č. j. 30 Af 2/2016-117) setrvale konstatuje, že povinnost rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. Případná absence odpovědi na tento argument žalobkyně v odůvodnění napadeného rozhodnutí proto podle žalovaného nezpůsobuje jeho nezákonnost či dokonce

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

nepřezkoumatelnost, neboť on v něm předestřel vlastní ucelený argumentační systém, v němž uvedená argumentace žalobkyně neobstojí.

15. Se souvisejícím návrhem žalobkyně na ustanovení znalce a vyhotovení znaleckého posudku se pak žalovaný vypořádal v bodech 28 až 31 žalobou napadeného rozhodnutí. Zde žalobkyni v souladu s požadavky vyplývajícími z nálezu Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09, vysvětlil, že tento důkazní prostředek není s to ověřit ani vyvrátit jí tvrzenou skutečnost, že se na poskytnutou náhradu za zřízení věcného břemene vztahuje osvobození od daně dle § 4 zákona o daních z příjmů.

### Další vyjádření žalobkyně a žalovaného

16. Ve vyjádření, jímž reagovala na vyjádření žalovaného, žalobkyně poukázala na zásadu zakotvenou v § 2 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, (dále jen „občanský zákoník“), podle které zákonnému ustanovení nelze přikládat jiný význam, než jaký plyne z vlastního smyslu slov v jejich vzájemné souvislosti a z jasného úmyslu zákonodárce, a nikdo se nesmí dovolávat slov právního předpisu proti jeho smyslu. Dále zopakovala, že výklad, který zastává žalovaný, je v rozporu se smyslem a účelem zákona o daních z příjmů, neboť podle žalovaného by zákonodárce osvobozoval od daně příjem jen v případech, k nimž ve skutečnosti nikdy nedochází, protože služebnost přímo ze zákona nikdy nevzniká. Nesprávná je v tomto ohledu úvaha žalovaného, že za takovou služebnost je možnost považovat oprávnění provozovatele přepravní soustavy vyplývající z § 58 odst. 1 písm. e), f) energetického zákona. Nejedná se totiž o služebnosti ale o instituty svého druhu, za něž může vlastníku dotčené nemovitosti v souladu s § 58 odst. 3 energetického zákona příslušet jednorázová náhrada odpovídající újmě vzniklé na jeho majetku nebo rozsahu, v jakém byl v důsledku výkonu těchto oprávnění omezen v obvyklém užívání své nemovitosti. Ta je však osvobozena od daně na základě § 4 odst. 1 písm. d) a nikoliv podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů, jak se nesprávně domnívá žalovaný.
17. Za nesprávnou žalobkyně rovněž považovala argumentaci žalovaného, že nebyla na základě § 58 odst. 2 energetického zákona povinna smlouvu o zřízení věcného břemene uzavřít. V případě, kdy k dohodě nedojde, je totiž příslušná služebnost následně zřízena autoritativním rozhodnutím orgánu veřejné moci. Nejedná se tedy o služebnost soukromoprávní povahy, neboť vlastník se nemůže svobodně rozhodnout, že svůj majetek služebností nezatíží. Buď uzavře smlouvu o zřízení služebnosti, nebo bude jeho vlastnické právo omezeno ve vyvlastňovacím řízení.
18. V závěru svého vyjádření žalobkyně uvedla, že proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 12. 2022, č. j. 52 Af 11/2022-35, z něhož žalovaný vycházel v napadeném rozhodnutí, byla podána kasační stížnost, o níž je před Nejvyšším správním soudem vedeno řízení pod sp. zn. 8 Afs 285/2022.
19. Žalovaný na toto vyjádření reagoval vyjádřením, v němž uvedl, že žalobkyně ve svém vyjádření nevznáší žádnou novou argumentaci a jeho obsahem je ve své podstatě jen nesouhlas s jeho postupem. Žalovaný zopakoval, že žalobkyně smlouvu o zřízení věcného břemene uzavřela dobrovolně a za úplatu. Osvobození od daně z příjmů se na tento příjem nevztahuje. Jedná se o příjem v podobě náhrady za věcné břemeno vzniklé smluvně, nikoliv ze zákona, či rozhodnutím orgánu veřejné moci, přičemž na tento příjem nelze nahlížet ani jako na příjem z titulu náhrady škody.

### Jednání soudu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

20. Při jednání soudu právní zástupce žalobkyně odkázal na písemná podání soudu a setrval na podané žalobě, přičemž v podrobnostech odkázal na uplatněnou žalobní argumentaci. Poznamenal, že nesouhlasí s názorem správních orgánů, že celá úhrada za zřízení věcného břemene spadá do režimu § 10 zákona o daních z příjmů, neboť tato úhrada v sobě zahrnuje náhradu za újmu, která vznikla žalobkyni jako vlastníkovému nemovitosti, jejíž cena byla snížena v důsledku zřízení služebnosti, a to ve výši, která by měla být zjištěna dle oceňovacího předpisu. Předmětná úhrada tedy nemůže být považována v celém rozsahu za úhradu, kterou došlo k navýšení majetku žalobkyně. Pokud tedy nezjišťoval žalovaný rozsah náhrady za újmu na majetku žalobkyně a zahrnul celou úplatu do základu daně, pak postupoval nesprávně a stanovil nesprávně výši daně. Daňové orgány měly ocenit výši náhrady odpovídající ceně práva plynoucího ze zřízení služebnosti ve smyslu § 10 odst. 1 písm. b) zákona č. 184/2006 Sb., o odnětí nebo omezení vlastnického práva k pozemku nebo ke stavbě, neboť o tuto částku se majetek žalobkyně nezvýšil. Pouze jí bylo nahrazeno omezení jejího vlastnického práva a snížení hodnoty pozemku, na němž byla služebnost zřízena. Pokud neměly daňové orgány dostatečné znalosti ke stanovení výše náhrady za omezení vlastnického práva žalobkyně a snížení hodnoty pozemku, měly za účelem zjištění těchto skutečností dle právního zástupce žalobkyně ustanovit soudního znalce. Právní zástupce zdůraznil, že úplata za zřízení služebnosti nemohla být považována v celém rozsahu za příjem, jímž došlo ke zvýšení majetku žalobkyně.
21. Pověřený pracovník žalovaného odkázal na písemná vyjádření zaslaná soudu na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 285/2022-33, a ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, a na nálezy Ústavního soudu ze dne 22. 5. 2025, sp. zn. III. ÚS 189/25. S poukazem na uvedený nálezy Ústavního soudu pověřený pracovník žalovaného trval na tom, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno zcela v souladu se zákonem.
22. Soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s., zamítl návrhy žalobkyně na provedení dokazování znaleckým posudkem znalce z oboru ekonomika, odvětví oceňování nemovitých věcí, za účelem zjištění, v jakém rozsahu v sobě úplata za zřízení služebnosti, kterou žalobkyně obdržela od společnosti NET4GAS, s. r. o. na základě smlouvy o úplatě za zřízení věcného břemene – služebnosti inženýrské sítě, kterou žalobkyně uzavřela s touto společností dne 26. 6. 2019, zahrnuje náhradu újmy za omezení vlastnických práv žalobkyně k příslušným pozemkům, na nichž bylo věcné břemeno za úplatu sjednanou v této smlouvě ve prospěch uvedené společnosti zřízeno, a vyjádřením provozovatele plynovodu „VTL plynovod DN 1400, RU Kateřinský potok – RU Přimda“, o tom, jaká byla výše průměrné náhrady za zřízení služebnosti v souvislosti se stavbou tohoto plynovodu, které učinila v podané žalobě a důvodovou zprávou k zákonu č. 416/2009 Sb., o urychlení výstavby dopravní infrastruktury. Veškeré skutečnosti potřebné pro rozhodnutí ve věci totiž soud zjistil z obsahu správního spisu. V daném případě bylo zásadním posouzení výkladu zákona, které nemohlo provedení důkazů ovlivnit, a nikoli posouzení skutkového stavu, který byl ve správním řízení zjištěn v dostatečném rozsahu. Navrhovaný důkaz důvodovou zprávou se pak týká zákona, který se vůbec nevztahuje k předmětné věci. Provedení těchto žalobkyní navrhovaných důkazů by proto bylo nadbytečné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 4. 2025, č. j. 7 Ads 87/2024-24, bod 31).
23. Soud dále neprovedl žalobkyní rovněž v podané žalobě navržený důkaz smlouvou o úplatě za zřízení věcného břemene – služebnosti inženýrské sítě, kterou žalobkyně uzavřela dne 26. 6. 2019 se společností NET4GAS, s. r. o., důvodovou zprávou k zákonu č. 492/2000 Sb., neboť se jedná o listinu založenou ve správním spisu, jímž se dokazování neprovádí

(srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS).

### Posouzení věci soudem

24. Soud úvodem konstatuje, že nevyhověl návrhu žalobkyně na přerušení řízení podle § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. z důvodu probíhajícího řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 12. 2022, č. j. 52 Af 11/2022-35, obsaženému v její replice. Ještě před tím, než žalobkyně tento návrh učinila, rozhodl totiž v obdobné věci i Krajský soud v Praze rozsudkem ze dne 22. 6. 2023, č. j. 51 Af 18/2022-31, a to zcela shodným způsobem jako Krajský soud v Hradci Králové v řízení vedeném pod sp. zn. 52 Af 11/2022. Kasační stížnosti proti obou uvedeným rozsudkům krajských soudů pak byly v době rozhodování zdejšího soudu rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 285/2022-33, a ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, zamítnuty. Vzhledem k tomu, že se zdejší soud se závěry, k nimž uvedené soudy při svém rozhodování dospěly, zcela ztotožnil, neshledal důvody pro přerušení řízení, neboť je podle jeho názoru lze i v nyní posuzované věci aplikovat bez dalšího. K tomu soud dodává, že v takovém případě soud nerozhoduje o návrhu na přerušení řízení samostatným rozhodnutím, ale pouze v odůvodnění rozhodnutí, jímž se řízení končí, vysvětlí, proč řízení nepřerušil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 8. 2024, č. j. 8 As 208/2023-51, bod 21).
25. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
26. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující skutečnosti.
27. Žalobkyně podala dne 6. 4. 2019 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019, které správce daně zaevidoval pod č. j. 845634/20/2515-50522-205733. V něm žalobkyně vykazala dílčí základy daně ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů ve výši 26 808 Kč, ze samostatné činnosti dle § 7 téhož zákona ve výši 193 992 Kč, z nájmu dle § 9 uvedeného zákona ve výši 263 739 Kč a vyčíslila daň v celkové výši 20 790 Kč.
28. Výzvou k odstranění pochybností ze dne 25. 6. 2020, č. j. 1598152/20/2515-50522-505733, zahájil správce daně ve věci daňového přiznání žalobkyně postup k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu, jelikož mu vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů v něm tvrzených. V rámci vyhledávací činnosti totiž zjistil, že žalobkyně obdržela v roce 2019 úplatu od společnosti NET4GAS, s. r. o. ve výši 3 200 000 Kč za zřízení věcného břemene ve spojitosti se stavbou vysokotlakého plynovodu.
29. V reakci na tuto výzvu předložila žalobkyně v rámci svého podání ze dne 10. 7. 2020 správci daně smlouvu o úplatě za zřízení věcného břemene – služebnosti inženýrské sítě ze dne 26.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

6. 2019 uzavřenou mezi žalobkyní a společností NET4GAS, s. r. o. jakožto provozovatelem přepravní soustavy. Na základě této smlouvy se společnost NET4GAS, s. r. o. zavázala poskytnout žalobkyni za smluvní zřízení věcného břemene (služebnosti inženýrské sítě) spočívajícím v právu této společnosti na pozemcích ve vlastnictví žalobkyně zřídit, provozovat a udržovat inženýrskou síť v podobě stavby „VTL plynovod DN 1400, RU Kateřinský potok – RU Přimda“ úplatu v celkové výši 3 200 000 Kč. Smlouva obsahuje prohlášení obou smluvních stran, že byla uzavřena po vzájemné dohodě, podle jejich pravé a svobodné vůle, dobrovolně, určitě, vážně a srozumitelně, nikoliv tísní, pod nátlakem ani za nápadně nevýhodných podmínek.
30. Správce daně po posouzení podkladů předložených žalobkyní dospěl k závěru, že se žalobkyni nepodařilo jeho pochybnosti odstranit, o čemž žalobkyni vyrozuměl sdělením o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 16. 9. 2020, č. j. 2046804/20/2515-50522-505733. Zároveň jí podle § 90 odst. 2 daňového řádu poskytl lhůtu 15 dnů k podání návrhu na pokračování v dokazování. Žalobkyně v rámci stanovené lhůty navrhla podáním ze dne 1. 10. 2020 správci daně provedení dalších důkazů. Ten však přesto dospěl k závěru, že se žalobkyni pochybnosti uvedené ve výzvě ze dne 25. 6. 2020, č. j. 1598152/20/2515-50522-505733, odstranit nepodařilo. Proto správce daně vydal dne 2. 11. 2020 prvostupňové rozhodnutí, jímž žalobkyni vyměřil daň z příjmů za zdaňovací období roku 2019 ve výši 500 790 Kč, protože dospěl k závěru, že úplata ve výši 3 200 000 Kč nepředstavuje příjem osvobozený od daně podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů, ale ostatní příjem podle § 10 téhož zákona, který podléhá dani, jejíž výše činí 480 000 Kč, a který byla tudíž žalobkyně uvést v daňovém přiznání za toto zdaňovací období, což neučinila.
31. Proti prvostupňovému rozhodnutí podala žalobkyně odvolání ze dne 20. 11. 2020, v němž brojila právě proti stanovení daňové povinnosti v rozsahu částky 480 000 Kč odpovídající dani z příjmu za poskytnutou úplatu za zřízení věcného břemene, kterou žalobkyně obdržela na základě uzavřené smlouvy od společnosti NET4GAS, s. r. o. Podané odvolání následně doplnila podáním ze dne 30. 1. 2023. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání žalobkyně zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil.
32. Na tomto místě soud předesílá, že po prostudování obsahu předloženého správního spisu, po provedeném ústním jednání a po přezkoumání skutkového a právního stavu, dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Jak již soud uvedl výše, v obdobných věcech již rozhodoval Krajský soud v Hradci Králové v řízení vedeném pod sp. zn. 52 Af 11/2022 a Krajský soud v Praze v řízení vedeném pod sp. zn. 51 Af 18/2022-31, přičemž zdejší soud neshledal žádný důvod, aby se od závěrů vyslovených těmito soudy v uvedených řízeních odchyloval. To platí tím spíše, že jejich závěry byly následně potvrzeny i rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 285/2022-33 a ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39. Nálezem Ústavního soudu ze dne 22. 5. 2025, sp. zn. III. ÚS 189/25, pak byla ústavní stížnost proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, zamítnuta.
33. V posuzované věci není mezi účastníky sporu o tom, že žalobkyně uzavřela s provozovatelem přepravní soustavy, společností NET4GAS, s. r. o., smlouvu ze dne 26. 6. 2019, na jejímž základě obdržela v roce 2019 od této společnosti částku 3 200 000 Kč představující úplatu za smluvní zřízení věcného břemene (služebnosti inženýrské sítě) ve prospěch této společnosti umožňující jí zřídit, provozovat a udržovat inženýrskou síť na pozemcích ve vlastnictví žalobkyně.

34. Spornou otázkou mezi žalobkyní a žalovaným naopak je, zda orgány finanční správy postupovaly správně, pokud uvedenou částku posoudily jako příjem, který podléhá dani podle zákona o daních z příjmů a tuto daň také žalobkyni z přijaté náhrady vyměřily, či nikoliv, neboť se jedná o příjem, který by měl být od daně z příjmů osvobozen.
35. Žalobkyně v tomto ohledu namítala, že jejich postup je nezákonný v důsledku nesprávné aplikace § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů. Ta podle žalobkyně spočívá v příliš restriktivním výkladu tohoto ustanovení, dle něhož je úplata za zřízení služebnosti osvobozena od daně z příjmů jen v případech, kdy dojde ke vzniku věcného břemene (služebnosti) ze zákona, nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci, nikoliv smlouvou na základě zákona – v daném případě konkrétně na základě § 58 odst. 2. energetického zákona.
36. Podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2023 se od daně osvobozuje příjem plynoucí jako náhrada za služebnost vzniklou ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu podle jiných právních předpisů a příjem plynoucí jako náhrada za vyvlastnění na základě jiných právních předpisů.
37. Podle § 58 odst. 1 písm. d) energetického zákona provozovatel přepravní soustavy má právo v souladu se zvláštním právním předpisem zřizovat a provozovat na cizích nemovitostech plynárenská zařízení.
38. Podle § 58 odst. 2 energetického zákona ve znění účinném od 4. 7. 2009 do 31. 12. 2020 provozovatel přepravní soustavy je povinen zřídit věcné břemeno umožňující využití cizí nemovitosti nebo její části pro účely uvedené v odstavci 1 písm. d), a to smluvně s vlastníkem nemovitosti; v případě, že vlastník není znám nebo není určen nebo proto, že je prokazatelně nedosažitelný nebo nečinný nebo nedošlo k dohodě s ním a jsou-li dány podmínky pro omezení vlastnického práva k pozemku nebo ke stavbě podle zvláštního právního předpisu, příslušný vyvlastňovací úřad rozhodne na návrh provozovatele přepravní soustavy o zřízení věcného břemene umožňujícího využití této nemovitosti nebo její části.
39. Z citovaných ustanovení energetického zákona vyplývá, že energetický zákon připouští v případě zřizování plynárenských zařízení dva možné způsoby zřízení služebnosti inženýrské sítě. Jednak smlouvou, jednak rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci (vyvlastňovacího úřadu). V daném případě tedy nemohlo dojít ke zřízení věcného břemene (služebnosti inženýrské sítě) přímo ze zákona (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, bod 28). To ovšem v projednávaném případě není podstatné.
40. Podstatné je, že záleží jen a pouze na vůli vlastníka pozemku dotčeného plynárenským zařízením, zda přistoupí ke smluvnímu zřízení služebnosti podle § 58 odst. 1 písm. d) energetického zákona za úplatu, kterou bude považovat za dostatečnou kompenzaci vzhledem k rozsahu omezení svého vlastnického práva k dotčenému pozemku, či se naopak rozhodne vyčkat, zda o zřízení této služebnosti autoritativně rozhodne příslušný vyvlastňovací úřad a výše náhrady za omezení vlastnického práva bude stanovena postupem podle § 10 odst. 1 písm. b) a § 20 zákona č. 184/2006 Sb., o odnětí nebo omezení vlastnického práva k pozemku nebo ke stavbě (zákon o vyvlastnění), ve znění pozdějších předpisů (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 22. 6. 2023, č. j. 51 Af 18/2022-31, bod 14, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, bod 29).
41. Žalobkyně v průběhu řízení před orgány finanční správy ani v řízení před soudem netvrdila, že by smlouvu o zřízení služebnosti k pozemkům v jejím vlastnictví ve prospěch

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

provozovatele přepravní soustavy neuzavřela na základě své vážné a svobodné vůle ve smyslu § 551 a násl. občanského zákoníku. Ani ze spisů předložených žalovaným nevyplývá nic, co by snad mohlo svědčit o opaku. Smlouva ze dne 26. 6. 2019, na jejímž základě žalobkyně obdržela za smluvní zřízení služebnosti sjednanou úplatu, pak přímo osahuje prohlášení smluvních stran, že byla uzavřena po vzájemné dohodě, podle jejich pravé a svobodné vůle, dobrovolně, určitě, vážně a srozumitelně, nikoliv tísní, pod nátlakem ani za nápadně nevýhodných podmínek. Soud proto nemá žádné pochybnosti o tom, že se v daném případě jednalo o zřízení služebnosti podle § 58 odst. 1 písm. d) energetického zákona na základě smlouvy, nikoliv autoritativním rozhodnutím vyvlastňovacího úřadu.

42. Z ustanovení § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů přitom jednoznačně vyplývá, že od daně z příjmů jsou osvobozeny pouze příjmy v podobě náhrady za služebnost vzniklou ze zákona nebo rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci nikoliv úplata za smluvní zřízení služebnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, bod 33). Je tomu tak proto, že nucené omezení vlastnického práva je chápáno jako majetková újma vlastníka a příjmy z takového omezení mají charakter náhrady této újmy. Právě proto jsou od daně osvobozeny. Naproti tomu příjem z úplatného zřízení služebnosti na základě smlouvy takový charakter postrádá, neboť jím zpravidla bude docházet k jistému navýšení majetku vlastníka, nikoliv pouze k vyrovnání škody, která vznikne zřízením služebnosti.
43. Na tom nic nemění ani skutečnost, že k uzavření smlouvy o zřízení služebnosti došlo v tomto případě při kontraktačním procesu předvídaném § 58 odst. 2 energetického zákona, který v případě nesouhlasu vlastníka nemovitosti umožňuje při splnění zákonných podmínek zřídit služebnost nuceně rozhodnutím vyvlastňovacího úřadu (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 12. 2022, č. j. 52 Af 11/2022-35, body 22, 23, 26 a 27, a rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 22. 6. 2023, č. j. 51 Af 18/2022-31, body 15 až 17). K této otázce uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39, že *»ze znění zákonného ustanovení, které upravuje osvobození náhrad za omezení vlastnického práva, je zřejmé, že to byl zákonodárce, který stanovil jako rozlišovací kritérium právní důvod vzniku služebnosti. Pokud zákonodárce jednoznačně stanovil určitou hranici, správce daně je podle § 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), povinen příslušné pravidlo aplikovat. Za „skutkově shodné nebo podobné případy“, o nichž by měl správce daně podle § 8 odst. 2 daňového řádu rozhodovat tak, aby nevznikaly nedůvodné rozdíly, tedy nelze považovat případy zřízení služebnosti na základě smlouvy a zřízení služebnosti v rámci vyvlastňovacího řízení. Jde totiž právě o případy, které spadají na různé strany zákonodárcem vytyčené hranice. Ani ústavní princip rovnosti nebyl § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů, v relevantním znění, porušen, neboť jak již bylo vysvětleno, obě situace, tedy příjem ze služebnosti zřízené na základě smlouvy (byť při vědomí, že by jinak následovalo řízení o omezení vlastnického práva) a náhrada za toto omezení vlastnického práva na základě rozhodnutí příslušného správního orgánu, nejsou totožné, takže zákonodárce byl oprávněn jim z hlediska osvobození od daně z příjmů fyzických osob přisoudit odlišný režim.«*
44. Na základě výše uvedeného proto soudu nezbylo než konstatovat, že žalovaný dospěl v napadeném rozhodnutí ke správnému závěru, že příjem, který žalobkyně obdržela na základě smlouvy ze dne 26. 6. 2019 jako úplatu za smluvní zřízení služebnosti podle § 58 odst. 1 písm. d) energetického zákona není příjmem osvobozeným od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

45. Tato žalobní námitka tedy není důvodná.
46. Dále žalobkyně namítala, že se žalovaný se v napadeném rozhodnutí nijak nevypořádal s jejím argumentem, že pokud by přijatá úplata nebyla příjmem zcela osvobozeným od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů, mělo se jednat o příjem osvobozený alespoň zčásti v souladu s § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, a to v rozsahu náhrady újmy, která by jí náležela v případě zákonného omezení její vlastnického práva. Přesto však odmítl její návrh na ustanovení znalce a vyhotovení znaleckého posudku za účelem stanovení výše této újmy.
47. Z obsahu předloženého spisového materiálu vyplývá, že žalobkyně tuto argumentaci poprvé uplatnila během řízení o odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí v podání ze dne 30. 1. 2023. V souvislosti s ní také navrhla, aby bylo dokazování v odvolacím řízení doplněno o znalecké posouzení, jaká výše náhrady by jí náležela při autoritativním zřízení služebnosti rozhodnutím vyvlastňovacího orgánu.
48. Rozhodnutí, z něhož není zřejmé, proč správní orgán nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené je nepřezkoumatelné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2006, č. j. 4 As 58/2005-65). Pokud by soud dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí takovou vadou skutečně trpí, byl by povinen je v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro vady řízení zrušit z úřední povinnosti.
49. Požadavek přezkoumatelnosti odůvodnění správního rozhodnutí však neznamená, že je správní orgán povinen jednotlivě reagovat na každé dílčí tvrzení účastníka řízení. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je namístě jen tehdy, pokud správní orgán opomene podstatnou námitku účastníka řízení vypořádat zcela (tedy ji nevypořádá ani implicitně). Pokud však vyloží, proč se s danou námitkou neztotožňuje, nelze již hovořit o nepřezkoumatelnosti, ač by se jeho závěr jevil zcela mylným a nepřijatelným (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28, a ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64, bod 74).
50. Žalovaný tuto argumentaci žalobkyně zrekapituloval v bodě 28 napadeného rozhodnutí, v němž kromě jiného uvedl, že žalobkyně namítá, že „*pokud se tedy na předmětnou úplatu za smluvní zřízení služebnosti nevztahuje osvobození dle ust. § 4 odst. 1 písm. zd) ZDP, je pro správné zjištění a stanovení daně nezbytné doplnit dokazování znaleckým posudkem, jehož účelem má být zjištění jednorázové náhrady škody za znehodnocení pozemků při autoritativním omezení vlastnického práva zřízením služebnosti.*“
51. Hned v následujícím bodě 29 napadeného rozhodnutí pak žalovaný mimo jiné konstatoval, že „*jak již bylo uvedeno výše, je zřejmé, že daňový subjekt dotčenou smlouvou o zřízení věcného břemene uzavřel zcela dobrovolně a na základě úplatného smluvního vztahu. Osvobození od daně z příjmů se na obdržený příjem tedy nevztahuje v žádném rozsahu, neboť jde o příjem plynoucí jako náhrada za věcné břemeno vzniklé smluvně, nikoliv ze zákona, resp. rozhodnutím státního orgánu.*“
52. Je tedy zřejmé, že se žalovaný s touto argumentací žalobkyně zabývat neopomněl. Z jeho, byť jistě stručné, avšak srozumitelné reakce je totiž seznatelné, že dle jeho názoru žalobkyniní přijatá úplata za zřízení služebnosti nemůže být osvobozena od daně z příjmu „*v žádném rozsahu*“ tedy, že v jejím případě nepřipadá v úvahu ani částečné osvobození v rozsahu náhrady újmy ve smyslu § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů.

53. K samotnému rozsahu plnění, které má být předmětem zdanění se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 285/2022-33, kde konstatoval: „*Krajský soud měl jednoznačně za to, že § 4 odst. 1 písm. zd) zákona o daních z příjmů nelze aplikovat na zřízení služebnosti na základě smlouvy. Rozlišení v rámci osvobození od daně dle způsobu vzniku služebnosti obecně neshledal ani nespravedlivé, jelikož výše náhrady může být i po zdanění vyšší v rámci smluvního zřízení služebnosti, než kolik by daňový subjekt získal v rámci vyvlastňovacího řízení. Stěžovatel mohl při jednání o výši smluvní náhrady zohlednit výši daně. Lze tak mít za to, že krajský soud pouze nad rámec konstatoval, že v dané věci nelze ověřit, zda stěžovatel i po zdanění získal více finančních prostředků, než kolik by případně získal v rámci vyvlastňovacího řízení. Z kontextu napadeného rozsudku však lze zároveň dovodit, že i pokud by stěžovateli v dané věci po zdanění zbylo méně, nemělo by toto zjištění vliv na možné osvobození tohoto příjmu od daně. To by pouze mohlo znamenat, že by tento výsledek byl pro stěžovatele nespravedlivý. Z toho však nelze dovodit, že by byl postup daňových orgánů nezákonný. Krajský soud v bodě 30 navíc doplnil, že ačkoli stěžovatel může subjektivně pociťovat předmětnou právní úpravu jako nespravedlivou, jde o pravidla, která mají své logické opodstatnění. Nelze se tak se stěžovatelem ztotožnit v tom, že by z argumentace krajského soudu bylo možné dovodit závěr o nedostatečnosti zjištění skutkového stavu jen proto, že ze spisu nelze ověřit, kolik by stěžovatel mohl získat ve vyvlastňovacím řízení.*“ Z uvedeného dle soudu jednoznačně vyplývá, že správní orgány nepochybily, pokud daň vyměřily z celé částky a nepřistoupily ke zjišťování rozdílu mezi smluvní náhradou a potenciální náhradou v případě zákonného omezení jejího vlastnického práva. K argumentaci žalobkyně soud dále poznamenává, že v případě jakéhokoliv smluvního zřízení služebnosti vždy dochází k omezení vlastnického práva vlastníka nemovitosti a určitému snížení ceny zatížené nemovitosti. Přesto náhrada za smluvně zřízené služebnosti obecně je předmětem daně z příjmů dle § 10 zákona o daních z příjmů. Z výše uvedeného jednoznačně vyplývá, že nelze shledat odlišnost mezi běžným smluvním zřízením služebnosti a smlouvou, kterou uzavřela žalobkyně. Není tedy žádný důvod, aby bylo ze strany daňových orgánů přistupováno ke zjišťování rozdílu mezi poskytnutou smluvní náhradou a potenciální náhradou, která by žalobkyni mohla příslušet v případě zřízení služebnosti rozhodnutím správního orgánu v rámci vyvlastňovacího řízení.
54. V tomto směru chce soud odkázat na trefnou poznámku obsaženou v odůvodnění nálezu Ústavního soudu ze dne 22. 5. 2025, sp. zn. III. ÚS 189/25. Ústavní soud konstatoval: „*Ústavní soud nad rámec uvedeného připomíná dalším subjektům, které se ocitly v obdobné situaci jako stěžovatel v nyní posuzované věci, aby si byly vědomy, že při jednání o výši úplaty za smluvní zřízení služebnosti v případě, kdy by po neuzavření smlouvy mohlo následně dojít ke zřízení služebnosti ve vyvlastňovacím řízení, v rámci své smluvní volnosti zohlednily i výši daně z příjmů.*“
55. Rovněž způsobu, jakým se žalovaný vypořádal se souvisejícím návrhem žalobkyně na doplnění dokazování znaleckým posudkem, nemá soud co vytknout.
56. Jak správně žalovaný uvedl v bodě 30 napadeného rozhodnutí a připomněl i ve vyjádření k žalobě, není jeho povinností akceptovat v průběhu řízení veškeré návrhy na provedení dokazování. Jestliže však některé důkazy neprovede, musí uvést důvod tohoto postupu. Návrh účastníka řízení na provedení důkazu je přitom možné neakceptovat pouze na základě tří důvodů. V případech, kdy tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, nebo pokud důkaz není způsobilý vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost, tzn. nedisponuje vypovídací potenci,

či pro jeho nadbytečnost, byla-li již skutečnost, která má být dokazována, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností postavena najisto (srov. nález Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2014, č. j. 10 Afs 5/2014-32, bod 22, a ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014-49, bod 30).

57. V bodě 31 napadeného rozhodnutí se žalovaný k tomuto důkaznímu návrhu vyjádřil tak, že *„důkazní prostředek navržený v rámci odvolacího řízení (znalecký posudek) není s to ověřit ani vyvrátit skutečnost tvrzenou zástupcem daňového subjektu, tj. že se na předmětný příjem daňového subjektu vztahuje osvobození dle ust. § 4 ZDP, a jeho provedení by tak nevedlo ke změně právního názoru odvolacího orgánu. Z tohoto důvodu nebylo přistoupeno k jeho provedení, neboť je dle odvolacího orgánu v daném případě skutkový stav již postaven na jisto a provedení navrhovaného důkazního prostředku by tak bylo nadbytečné.“*
58. Žalovaný tedy žalobkyní navrhovaný důkaz znaleckým posudkem odmítl provést proto, že jej shledal nadbytečným. Takové odůvodnění je zcela v souladu s výše zmiňovanými požadavky vyplývajícími z rozhodovací praxe Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu.
59. Také tato žalobní námitka tudíž není důvodná.
60. Vzhledem k výše uvedenému dospěl soud k závěru, že námitky žalobkyně jsou nedůvodné, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
61. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

#### **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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Ústí nad Labem 18. června 2025

Mgr. Václav Trajer v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.