



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobce: J. P.
bytem X
zastoupený Mgr. Martinem Vovsíkem, advokátem
se sídlem Malá 43/6, 301 00 Plzeň

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 1. 2025, č. j. 647/25/5200-10422-709827

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Soud posuzoval otázku, zda je úplata za smluvní zřízení věcného břemene podle § 58 odst. 2 zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění ke dni 31. 12. 2019 (dále jen „*energetický zákon*“) osvobozena od daně z příjmů fyzických osob (dále jen „*Daně*“) podle § 4 odst. 1 písm. zd) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění k 31. 12. 2019 (dále též jen „*Zákon*“ a „*Sporné ustanovení*“).
2. Žalobce v opravném daňovém přiznání k Dani za rok 2019 vykázal příjem podle § 10 Zákona, který obdržel z úplaty za zřízení věcného břemene na základě smluv uzavřených se společností NET4GAS, s.r.o. (dále jen „*Provozovatel*“). Správce daně vyměřil žalobci Daň v souladu s opravným daňovým přiznáním. Následně podal žalobce dodatečné daňové přiznání k Dani, ve kterém tento příjem nevykázal, jelikož měl za to, že se jedná o osvobozený příjem. Finanční úřad pro Plzeňský kraj dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 11. 2023, č. j. 1843348/23/2301-52522-403415, původní daňovou povinnost žalobce nezměnil. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti předmětnému dodatečnému platebnímu výměru a tento výměr potvrdil.
3. Žalobce v žalobě považoval příjem za osvobozený od Daně podle Sporného ustanovení, jelikož věcná břemena inženýrských sítí byla *fakticky* zřízena ze zákona dle § 58 odst. 2 energetického zákona ve veřejném zájmu. Pokud by žalobce s Provozovatelem neuzavřel smlouvy o zřízení věcného břemene, byla by věcná břemena zřízena podle § 58 odst. 2 energetického zákona, protože by byla za náhradu vyvlastněna podle § 3 odst. 1 zákona č. 184/2006 Sb., o vyvlastnění (dále jen „*zákon o vyvlastnění*“). Podle žalobce nemůže být osvobození od Daně závislé na tom, zda vlastník s Provozovatelem uzavře smlouvu o zřízení věcného břemene, nebo strpí vyvlastnění zřízením věcného břemene, kdy v obou případech je omezení vlastnického práva věcným břemenem *de facto* nedobrovolné. Žalobce označil výklad Sporného ustanovení daňovými orgány za přepjatě formalistický. Žalobce, vědom si rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, požadoval, aby bylo Sporné ustanovení posouzeno Ústavním soudem, příp. Evropským soudem pro lidská práva (ESLP).
4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě s odkazem na odůvodnění napadeného rozhodnutí a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2024, č. j. 8 Afs 285/2022-33 (dále jen „*Judikát 1*“), a ze dne 8. 11. 2024, č. j. 5 Afs 177/2023-39 (dále jen „*Judikát 2*“), uvedl, že podle Sporného ustanovení je od Daně osvobozen výlučně příjem z náhrady za věcné břemeno vzniklé ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu nebo z náhrady za vyvlastnění. O takový příjem se u žalobce nejednalo, jelikož obdržel úplatu (nikoli náhradu) ze smluv jím (dobrovolně) uzavřených s Provozovatelem. Povinnost zřídit věcné břemeno dle § 58 odst. 2 energetického zákona tížilo Provozovatele, nikoli vlastníka nemovitosti.
5. V podání ze dne 24. 6. 2025 žalovaný doplnil odkaz na nález Ústavního soudu ze dne 22. 5. 2025, sp. zn. III. ÚS 189/25 (dále jen „*Nález*“). Žalobce k tomu v podání ze dne 26. 6. 2025 uvedl, že od Daně musí být osvobozen příjem ve výši rovnající se obvyklé ceně za zřízení věcného břemene, kterou by žalobce inkasoval, kdyby došlo k nucenému omezení jeho vlastnického práva. Podle žalobce nikdo nemůže být sankcionován Daní za to, že dobrovolně

splnil svou zákonnou povinnost a smluvně zřídil věcné břemeno namísto toho, aby nechal zříditi věcné břemeno vyvlastněním a obecně prospěšnou stavbu zdržoval a protahoval. Žalobce akcentoval, že je nepřípustné odlišné právní postavení daňových subjektů ve stejné právní a skutkové situaci, nota bene, aby horší právní postavení měl ten subjekt, který jedná ku prospěchu obecně prospěšného cíle.

II.

Posouzení věci soudem

6. Žalobce ve lhůtě mu k tomu soudem poskytnuté výzvou ze dne 1. 4. 2025, č. j. 77 Af 3/2025-29, nevyjádřil svůj nesouhlas s rozhodnutím o věci samé bez jednání a žalovaný s tímto postupem vyslovil výslovný souhlas ve vyjádření k žalobě. Proto ve věci soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.
7. Žaloba je nedůvodná.
8. § 58 odst. 1 písm. d) energetického zákona stanoví, že provozovatel přepravní soustavy má právo v souladu se zvláštním právním předpisem zřizovat a provozovat na cizích nemovitostech plynárenská zařízení.
9. Podle § 58 odst. 2 věty první energetického zákona je provozovatel přepravní soustavy povinen zříditi 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 nedošlo k dohodě s vlastníkem 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.
10. Podle § 4 odst. 1 písm. zd) Zákona (tj. Sporného ustanovení) platilo, že se od Daně osvobozuje příjem plynoucí jako náhrada za věcné břemeno vzniklé ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu podle jiných právních předpisů a příjem plynoucí jako náhrada za vyvlastnění na základě jiných právních předpisů.
11. Mezi účastníky nebylo sporu o tom, že žalobce získal příjem z úplaty za zřízení věcného břemene sjednané smlouvou s Provozovatelem a že důvodem zřízení věcného břemene byla nutnost realizace podzemního vedení vysokotlakého plynovodu nad 40 bar *VTL plynovod DN1400, RU Kateřinský potok - RU Přimda*. Spor byl výlučně o to, zda je tento příjem osvobozen od Daně podle Sporného ustanovení.
12. Napadené rozhodnutí odůvodnil žalovaný tím, že § 58 odst. 2 energetického zákona nezakládá vlastníkovu povinnost zříditi věcné břemeno provozovateli přepravní soustavy. Je-li věcné břemeno zřízeno dohodou vlastníka s provozovatelem přepravní soustavy, je výše úplaty věcí dohody smluvních stran a nejde o zřízení věcného břemene ze zákona. Sporné ustanovení se týká jen případů, kdy věcné břemeno vzniklo ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu, tj. jednostranným (nedobrovolným) omezením vlastnického práva ze strany veřejné moci. Smluvním zřízením věcného břemene nevzniká vlastníkovu škoda. Vlastník může při uzavírání smlouvy požadovat, aby úplata zohledňovala Daň. Žalovaný dodal, že pro aplikaci zásady *in dubio mitius* nenastaly podmínky, protože Sporné ustanovení neumožňuje dva rovnocenně obhajitelné výklady. Žalovaný též odkázal na Judikát 1 a Judikát 2.
13. Nejvyšší správní soud je jako vrcholný soudní orgán ve věcech patřících do pravomoci soudů ve správním soudnictví podle § 12 odst. 1 s. ř. s. povolán k zajištění jednoty a zákonnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

rozhodování tím, že rozhoduje o kasačních stížnostech v případech stanovených tímto zákonem. Ústavní soud je podle čl. 83 Ústavy soudním orgánem ochrany ústavnosti. Žaloba se týká výlučně právní otázky, která již byla předmětem rozhodování Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu. Spor účastníků o interpretaci Sporného ustanovení byl tak již vyřešen ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu i rozhodnutím Ústavního soudu. Účastníci v řízení před zdejším soudem nenabídli žádnou argumentaci vyvracející odůvodnění Judikátu 1, Judikátu 2 a Nálezu. Soud se se stěžejními body odůvodnění těchto soudních rozhodnutí ztotožnil, souhlasně je převzal a níže na ně odkazuje.

14. Soud souhlasí s daňovými orgány, že příjem žalobce z úplaty ze smlouvy o zřízení věcného břemene není osvobozen od Daně podle Sporného ustanovení.
15. Služebnost (věcné břemeno) v případě žalobce vznikla na základě smlouvy, a proto se nejedná o legální služebnost, bez ohledu na to, zda byla služebnost zřízená v souladu s požadavky právního předpisu veřejnoprávní povahy (srov. též Judikát 2, bod 25). Sporné ustanovení je nutno vykládat tak, že smluvní zřízení služebnosti není osvobozeno od Daně, přičemž to platí i tehdy, pokud by v případě neuzavření smlouvy mohlo následně dojít ke zřízení služebnosti ve vyvlastňovacím řízení (srov. též Nález, bod 30). V případě příjmu žalobce z úplaty ze smlouvy o zřízené věcného břemene nebyla naplněna hypotéza právní normy Sporného ustanovení. Proto nebyly sporné příjmy žalobce od Daně osvobozeny z titulu Sporného ustanovení.
16. Energetický zákon připouští v případě zřizování plynárenských zařízení dva možné způsoby zřízení služebnosti: (i) smlouvou a (ii) rozhodnutím vyvlastňovacího úřadu. Proto nemohlo dojít ke zřízení věcného břemene přímo z (energetického) zákona (srov. též Judikát 2, bod 28). Ze znění Sporného ustanovení je zřejmé, že zákonodárce stanovil jako rozlišovací kritérium osvobození od Daně právní důvod vzniku služebnosti. Pokud zákonodárce jednoznačně stanovil určitou hranici, je správce daně podle § 5 odst. 1 daňového řádu povinen příslušné pravidlo aplikovat (srov. též Judikát 2, bod 33).
17. Soud není oprávněn výkladem měnit jednoznačnou vůli zákonodárce, i když by se mu jiné řešení mohlo zdát lepší či ve svém důsledku „spravedlivější“. Soud může právo vykládat a dotvářet, nikoli je měnit. Realizace právně politické představy soudce, která je v rozporu s platným právem, je možná jen cestou změny zákona. Určujícím pro odlišení tvorby a dotváření práva je vědomé rozhodnutí zákonodárce. Soud se proto prostřednictvím teleologického výkladu nemůže odchýlit od textu zákona do té míry, že by popřel jednoznačně vyjádřenou vůli zákonodárce, neboť taková situace by představovala ústavně nepřipustnou libovůli a odporovala by principu dělby moci. Výklad Sporného ustanovení zahrnující pod jeho aplikaci i případy příjmů ze smluvně zřízených věcných břemen by představoval nepřipustnou libovůli (srov. též Nález, body 28 a 29). Proto nepředstavuje výklad Sporného ustanovení podaný daňovými orgány přepjatý formalismus tak, jak namítl žalobce v žalobě.
18. Výklad Sporného ustanovení, podle kterého smluvní zřízení služebnosti není osvobozeno od Daně, a to i tehdy, pokud by v případě neuzavření smlouvy mohlo následně dojít ke zřízení služebnosti ve vyvlastňovacím řízení, je ústavně konformní a není rozporný s judikaturou ESLP (srov. též Nález, body 24, 29, 30, 32 a 34).
19. Žalobní námitka, že věcná břemena byla zřízena fakticky ze zákona, neboť kdyby žalobce neuzavřel smlouvu o zřízení věcného břemene dobrovolně, byla by věcná břemena zřízena

podle § 58 odst. 2 energetického zákona, jelikož by byla za náhradu vyvlastněna podle zákona o vyvlastnění, nebyla důvodná.

20. Soud musí vycházet ze smlouvy o zřízení služebnosti, pokud nejsou tvrzeny skutečnosti, které by svědčily o neplatnosti či zdánlivosti smlouvy, a to i z důvodu ochrany druhé smluvní strany, která uzavřela smlouvu v dobré víře, a preference platnosti právních jednání. Tím je vyloučena důvodnost námitky „nedobrovolnosti“ uzavření smlouvy o zřízení služebnosti (srov. též Judikát 2, bod 31). Navíc, pokud by žalobce smlouvu o zřízení věcného břemene s Provozovatelem neuzavřel, k žádnému zřízení věcného břemene ze zákona by nedošlo, protože podle výše citovaného § 58 odst. 2 věty první energetického zákona by, byly-li by dány podmínky pro omezení vlastnického práva podle zákona o vyvlastnění, na návrh Provozovatele vyvlastňovací úřad rozhodl o zřízení věcného břemene. O žádnou *služebnost vzniklou ze zákona* ve smyslu Sporného ustanovení by tedy nešlo.
21. Ani žalobní námitka nerovnosti zdanění vlastníka, který o zřízení věcného břemene uzavřel smlouvu, a vlastníka, který byl zatížen služebností vzniklou rozhodnutím státního orgánu ve vyvlastňovacím řízení, nebyla důvodná.
22. Sporné ustanovení není nerovnou regulací, protože výše náhrady může být i po zdanění vyšší v rámci smluvního zřízení služebnosti, než kolik by daňový subjekt získal v rámci vyvlastňovacího řízení. I kdyby daňovému subjektu po zdanění zbylo méně, mohlo by to sice znamenat, že by tento výsledek byl pro daňový subjekt nespravedlivý, avšak nelze z toho dovodit, že by byl postup daňových orgánů nezákonný. Sporné ustanovení plošně nevede k neodůvodněným rozdílům mezi daňovými subjekty. Sjednaná výše smluvní ceny za zřízení služebnosti nemá vliv na možné osvobození tohoto příjmu (srov. též Judikát 1, body 9 a 10). Příjem ze služebnosti zřízené na základě smlouvy (úplata, o jejíž výši vlastník autonomně spolutruloval při vyjednávání o smlouvě) není „náhradou“ za nucené omezení vlastnického práva vyvlastněním v širším slova smyslu. Vyvlastňovací řízení podle zákona o vyvlastnění vůbec neproběhlo (srov. též Judikát 2, bod 34). Ani ústavní princip rovnosti nebyl Sporným ustanovením porušen, neboť 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. Zákonodárce byl proto oprávněn jim z hlediska osvobození od Daně přisoudit odlišný režim (srov. též Judikát 2, bod 33). Sporné ustanovení striktně rozlišuje situace, kdy vlastník „dobrovolně“ zatíží svou nemovitost, a kdy je podroben institutu vyvlastnění. Rozlišení spočívá v rozdělení příjmů, jako náhrady věcných břemen, na „dobrovolně“ strpěná (příjmy od daně neosvobozené) a na zřízená povinně, tedy ze zákona, nikoliv za základě smluvního ujednání (příjmy od daně osvobozené). Služebnosti vzniklé ze zákona nebo rozhodnutím státního orgánu jsou z daňového hlediska chápány jako majetková újma poplatníka, a mají charakter náhrady škody, proto jsou od Daně osvobozeny (srov. též Nález, bod 27). Soud nesouhlasí s východiskem žalobce, že *dobrovolně splnil svou zákonnou povinnost*, jelikož z energetického zákona nevyplývala žalobci žádná povinnost uzavřít s Provozovatelem smlouvu o zřízení věcného břemene. Žalobci nepřísluší se dovolávat veřejného zájmu a zájmu na rychlé realizaci obecně prospěšné stavby, kdy tyto okolnosti jsou vzhledem k dikci Sporného ustanovení irelevantní.
23. Námitka žalobce v podání ze dne 26. 6. 2025, že od Daně musí být osvobozen příjem ve výši rovnající se obvyklé ceně za nucené zřízení věcného břemene, byla opožděná podle § 71 odst. 1 písm. d), odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 a § 75 odst. 2 větou první s. ř. s. Soud k této námitce tudíž nepřihlížel. Obiter dictum k tomu soud uvádí, že jelikož daňový subjekt sám

dobrovolně uzavřel soukromoprávní smlouvu o zřízení služebnosti, nelze v jeho případě posuzovat, zda úplata za zřízení služebnosti je či není ve výši běžné tržní ceny, tedy, jestli je „ospravedlnitelná“, jelikož se v jeho případě musí uplatnit zásada smluvní volnosti (srov. též Nález, bod 33).

24. Soud neshledal žádný z žalobcem uplatněných žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

III.

Náklady řízení

25. O nákladech řízení rozhodl soud výrokem II rozsudku podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. Toto právo by náleželo procesně úspěšnému žalovanému, kterému však v řízení nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS). Proto soud náhradu nákladů řízení nepřiznal žádnému z účastníků řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu do dvou týdnů od jeho doručení. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 16. října 2025

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu