



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobce: **AGRO 2000 s.r.o.**, IČ 25586521
sídlem M. Horákové 390, 674 01 Třebíč - Týn
zastoupený advokátem Jakubem Trávníčkem
sídlem Jílkova 199, 615 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2019, č. j. 26584/19/5100-31462-708633

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 2. 9. 2019 doručenou zdejšímu soudu téhož dne domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2019, č. j. 26584/19/5100-31462-708633 (dále jen

„napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“) a podle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění účinném pro předmětné zdaňovací období (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“), zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) na daň z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2017 ze dne 14. 2. 2018, č. j. 426753/18/3005-70461-709913 (dále jen „platební výměr“), jímž byla podle § 13a zákona o dani z nemovitých věcí vyměřena daň ve výši 278 370 Kč.

2. Správce daně žalobci neuznal osvobození od daně z nemovitých věcí podle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí k pozemkům ve vlastnictví žalobce p. č. 2252 v obci Čejkovice (k. ú. Čejkovice u Znojma); p. č. 4445/1, p. č. 4445/13 a p. č. 4429/4 (v tomto případě v podílovém spoluvlastnictví o výši podílu id 6/60) v obci Moravský Krumlov (k. ú. Moravský Krumlov); p. č. 197/4, p. č. 197/6, p. č. 197/8 a p. č. 306/6 v obci Moravský Krumlov (k. ú. Rokytňá); a p. č. 1125/25 v obci Starovičky (k. ú. Starovičky).
3. Dále správce daně žalobci neuznal osvobození od daně z nemovitých věcí podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí k pozemkům p. č. 2097/31, p. č. 4334/104 (v tomto případě v podílovém spoluvlastnictví o výši podílu id 1/8), p. č. 1708/1 (v podílovém spoluvlastnictví o výši podílu id 1/2), p. č. 2097/32 (v podílovém spoluvlastnictví o výši podílu id 1/4), p. č. 4393/18 a p. č. 4393/19 v obci Moravský Krumlov (k. ú. Moravský Krumlov); a p. č. 238/3 (v podílovém spoluvlastnictví o výši podílu id 1/2), p. č. 388/1 (v podílovém spoluvlastnictví o výši podílu id 2/3) a p. č. 364/25 v obci Moravský Krumlov (k. ú. Rokytňá).

II. Obsah žaloby

4. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost a nezákonnost napadeného rozhodnutí. Žalovaný interpretuje odvolání žalobce zavádějícím a manipulativním způsobem a toto doplňuje v napadeném rozhodnutí o skutečnosti, které nemají právní podklad a oporu v navazujících zákonech (katastrální zákon, zákon o životním prostředí). Nevypořádal se ani s argumentací žalobce. Především ale žalobce rozporuje neuznání osvobození od daně z nemovitých věcí u předmětných pozemků dle § 4 odst. 1 písm. k) a l) zákona o dani z nemovitých věcí. Žalovaný dospěl k napadenému rozhodnutí na základě aplikace práva na skutkový stav způsobem, který je v rozporu s faktickým stavem dotčených pozemků, veřejným zájmem a účelem a smyslem výběru daní, resp. podstatou zdanění.
5. K nesprávné aplikaci § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí žalobce poukázal na to, že (i) žalovaný záměrně zaměňuje pojem pozemek a parcela; (ii) vykládá zákon příliš formalisticky, když uvádí, že remízky apod. musí být na parcele, která je označena v katastru nemovitostí jako orná půda, což by fakticky penalizovalo remízky, které jsou na své vlastní parcele označeny jako ostatní plocha. (iii) Dále žalobce nesouhlasí s posouzením uplatnitelnosti osvobození od daně z nemovitosti u pozemků, které nelze žádným způsobem využívat. Namítá, že dotčené pozemky jsou v katastru nemovitostí vedeny jako ostatní plocha, neplodná půda, tudíž nemohou být hospodářsky využívány. Správce daně však po místním šetření, která žalobce považuje za laicky provedené bez znalosti dalších aspektů, vyhodnotil dotčené pozemky jako pozemky, které lze využívat, a tudíž nepodléhají osvobození. Při svém hodnocení však úplně ignoroval historický kontext, stav v katastru nemovitostí, zájem na ochraně přírody i metodiku Finanční správy. Příslušná instrukce Finanční správy i zákon pracují s tzv. nekvalitou pozemku, tj.

hospodářskou nevyužitelností pozemku. Takto předmětné pozemky charakterizují zpracované znalecké posudky, pročež by dané osvobození mělo být přiznáno. Konkrétně pak žalobce rozporuje posouzení pozemku p. č. 2252 v k. ú. Čejkovice u Znojma, který je krajinným prvkem (mezí), což potvrzuje i vyjádření obce, žalovaný přitom poukazuje na možnost využití tohoto pozemku jako orné půdy. Žalobce rovněž poukázal na vyjádření obce Starovičky ve vztahu k pozemku p. č. 1125/25, dle něhož nelze tento pozemek v současné době ekonomicky využívat. Z vyjádření obou obcí vyplývá, že dotčené pozemky jsou opravdu ostatní plochou s využitím neplodná půda a že jde o meze, což žalovaný v napadeném rozhodnutí nereflexuje.

6. V případě osvobození dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí žalobce připomněl, že dotčené pozemky jsou v evidenci katastru nemovitostí vedeny v druhu pozemku ostatní plocha s využitím ostatní komunikace; jedná se o účelové komunikace – polní cesty. Některé z těchto komunikací jsou využívány extenzivně a některé komunikace nejsou využívány a veškerá doprava je protiprávně vedena po sousedním zemědělském pozemku. V takovém případě by měl konat orgán životního prostředí. Pokud některé komunikace v terénu neexistují, může se jednat o dočasný stav a neznamená to, že byly zrušeny. Žalobce také poukázal na znalecký posudek, který se k pozemkům vyjadřoval, a na okolnosti související s pozemkovými úpravami.
7. Žalobce má za to, že byly předloženy jasné důkazy prokazující oprávněnost osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. k) i l) zákona o dani z nemovitých věcí. Zároveň polemizuje s tvrzeními daňových orgánů o zdanitelnosti pozemků dle evidence v katastru a reálného využívání ve vztahu k dani z nemovitých věcí a dani z nabytí nemovitých věcí. Rozdíl nastává při výpočtu daně, kdy jednou správce daně vychází ze skutečného stavu v terénu bez ohledu na právní stav a při stanovení druhé daně je toto aplikováno obráceně. Daňové orgány tak účelově volí vždy jen jeden způsob, jde proto o libovůli správce daně.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný se k žalobnímu návrhu vyjádřil podáním ze dne 9. 10. 2019. Předně odkázal na napadené rozhodnutí a předložený spisový materiál. V případě námitky nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí uvedl, že se v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným a uceleným způsobem vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce. Předložené důkazní prostředky žalovaný provedl v odvolacím řízení k důkazu. Závěry znalce o hospodářské nevyužitelnosti daných pozemků neprokazují naplnění zákonných podmínek pro uznání osvobození od daně z nemovitých věcí. Pozemky remízků, hájů a větrolamů lze dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí osvobodit pouze tehdy, pokud se tyto pozemky nachází na parcele evidované v katastru nemovitostí s druhem pozemku orná půda nebo trvalý travní porost. Žádný z předmětných pozemků žalobce však takto evidován není. Stran termínů parcela a pozemek žalovaný odkázal na bod 53 napadeného rozhodnutí. Skutečnost, že pozemek nelze žádným způsobem využívat, znamená objektivní nevyužitelnost pozemku, nikoliv subjektivní nevyužitelnost z důvodů na straně daňového subjektu. Nevyužitelnost pozemku k zemědělským účelům nevylučuje, že daný pozemek může být využit k jiným než zemědělským účelům. Právě za tímto účelem byla v rámci odvolacího řízení provedena místní šetření, na základě nichž bylo zjištěno, že u předmětných pozemků není jejich využití vyloučeno, přičemž vlastník není v užívání daných pozemků omezen. To platí rovněž v případě pozemku p. č. 2252 v obci a k. ú. Čejkovice a pozemku p. č. 1125/25

v obci a k. ú. Starovičky, u nichž žalovaný kromě místního šetření zohlednil také vyjádření obou obcí k těmto pozemkům. K námitce žalobce o odlišném posouzení v případě daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí žalovaný uvedl, že se v dané věci zabýval oprávněností uplatněného nároku na osvobození od daně z nemovitých věcí, tudíž se jedná o posouzení jiných skutečností, než při stanovení ceny nemovité věci pro účely výpočtu daně z nabytí nemovitých věcí. Pro účely posouzení naplnění zákonných podmínek pro uznání osvobození od daně z nemovitých věcí zpravidla nepostačí údaje uvedené v evidenci katastru nemovitostí, ale je nutno ověřit skutečný stav daných pozemků. V případě osvobození dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí žalovaný poukázal na možnost uplatnění tohoto osvobození u pozemků, jejichž základním účelem je primárně veřejná přístupnost, to však u pozemků, u nichž žalobce uplatňoval toto osvobození, nebylo zjištěno. Podstatný přitom není formální stav, nýbrž skutečný stav.

9. Dne 26. 3. 2020 žalovaný doručil zdejšímu soudu doplnění k tomuto vyjádření. Poukázal na rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 6. 2. 2020, č. j. 52 Af 28/2019-47, a ze dne 21. 2. 2020, č. j. 52 Af 53/2019-44, v nichž byly posouzeny skutkově a právně obdobné případy a daný krajský soud přisvědčil žalovanému v tom, jak vyložil § 4 odst. 1 písm. k) a l) zákona o dani z nemovitých věcí.

IV. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 s. ř. s. osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.
11. Krajský soud v Brně přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž by nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 s. ř. s.
12. Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že se jí soud musí zabývat z úřední povinnosti nad rámec dalších uplatněných žalobních námitek. Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat.
13. Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, jelikož se žalovaný nevypořádal s odvolací argumentací žalobce, tuto interpretoval zavádějícím a manipulativním způsobem a doplnil ji o skutečnosti, které nemají právní podklad a oporu v zákonech.
14. Krajský soud však těmto tvrzením žalobce nepřisvědčil a napadené rozhodnutí považuje za plně přezkoumatelné. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí zabýval velmi detailně odvolacími důvody a s těmito se v napadeném rozhodnutí patřičně vypořádal. Za účelem zjištění skutkového stavu bez důvodných pochybností nechal v rámci odvolacího řízení provést místní šetření na předmětných pozemcích, u nichž si žalobce nárokoval osvobození od daně z nemovitých věcí.

15. Lze dále připomenout, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. K tomu je třeba si uvědomit, že orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy, minimálně implicitně, vypořádá. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivit a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní orgán (či následně správní soud) vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008-13). Tomuto požadavku přitom žalovaný v projednávané věci dostál.
16. Obecně lze konstatovat, že napadené rozhodnutí je postaveno na řádně uvedených ustanoveních zákona. Žalovaný také jasně uvedl, z jakých dokumentů (a dalších důkazních prostředků) při svém rozhodnutí vycházel. Nelze tak dospět k závěru, že by rozhodnutí žalovaného neobsahovalo zákonnou úpravu, o kterou se opírá, a neobsahovalo vypořádání některé ze vznesených námitek, či by neobsahovalo důkazy pro podporu skutečností, na kterých je postaveno, a následkem tohoto nedostatku by tak bylo nutné napadené rozhodnutí žalovaného považovat z tohoto důvodu za nepřezkoumatelné. Odůvodnění napadeného rozhodnutí není vnitřně rozporné, lze rozeznat, co je odůvodnění a co je výrok, výrok tohoto rozhodnutí není v rozporu s odůvodněním; lze z něj zjistit, jak vlastně žalovaný ve věci rozhodl a lze také seznat, jakými úvahami se žalovaný řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu a také z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce. O přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí svědčí i ta skutečnost, že žalobce s napadeným rozhodnutím bez jakýchkoliv problémů v žalobě argumentačně polemizuje, uvádí své právní názory odlišné od názorů žalovaného a celkově mu nečiní problém napadené rozhodnutí podrobit svému „přezkumu“ jako účastníku řízení.
17. Lze proto uzavřít, že soud žalobcem formulované námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí nevyhověl.

IV. A Osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí

18. Podle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí od daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě, trvalých travních porostech, pozemky ochranného pásma vodního zdroje I. stupně a pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat.
19. Žalobce toto osvobození uplatňoval ve vztahu k pozemkům p. č. 2252 v obci Čejkovice (k. ú. Čejkovice u Znojma); p. č. 4445/1, p. č. 4445/13 a p. č. 4429/4 v obci Moravský Krumlov (k. ú. Moravský Krumlov); p. č. 197/4, p. č. 197/6, p. č. 197/8 a p. č. 306/6 v obci Moravský Krumlov (k. ú. Rokytňá); a p. č. 1125/25 v obci Starovičky (k. ú. Starovičky). Pro dané pozemky platí druh pozemku ostatní plocha a způsob využití neplodná půda.
20. Žalobce má za to, že pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí mohou být osvobozeny, i pokud se tyto nachází na pozemku s druhem ostatní plocha. Eventuálně má žalobce za

splněné podmínky dle citovaného ustanovení s ohledem na to, že se jedná o pozemky ostatní plochy a tyto jsou charakterizované jako neplodná půda.

21. Správce daně však osvobození neuznal z důvodu, že tvrzené remízky se nenachází na orné půdě či trvalých travních porostech, ale na ostatní ploše (dle evidence v katastru nemovitostí), přičemž pro uznání nároku na osvobození od daně je povinné, aby se remízek nacházel na parcele, která je v katastru nemovitostí evidována jako orná půda nebo trvalý travní porost. Byť správce daně nerozporoval skutečnost, že se jedná o pozemky ostatní plochy, skutečnost, že dané pozemky jsou neplodnou půdou, nevyhodnotil tak, že dané pozemky nelze žádným způsobem využívat. Proto nepřiznal daně osvobození od daně z nemovitých věcí ani podle této části předmětného zákonného ustanovení.
22. Krajský soud k tomuto uvádí, že základní zákonnou podmínkou pro osvobození pozemků remízků, hájů a větrolamů a mezí je, aby takové pozemky byly na parcele (parcelách), které mají v katastru nemovitostí evidovaný druh pozemku orná půda, nebo trvalý travní porost. Takový názor je v souladu s Informací k aplikaci ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, vydanou Ministerstvem financí dne 1. 1. 2017. Ze samotné dikce zákona vyplývá, že remízek, aby byl od daně osvobozen, se musí nacházet na orné půdě nebo trvalém travním porostu. Pojem orná půda a trvalý travní porost je nutno vykládat v souvislosti s přílohou vyhlášky č. 357/2013 Sb., katastrální vyhláška, která pojmem „orná půda“ a „trvalý travní porost“ označuje jako jeden z druhů pozemku, který se zapisuje jako údaj do katastru nemovitostí. Ornou půdu definuje, jako *„pozemek obdělávaný za účelem produkce plodin nebo pozemek, který je k dispozici pro rostlinnou výrobu, ale je ponechán ladem, případně pozemek, který je dočasně zatravněn v rámci systému střídání plodin.“* Trvalý travní porost je pak nutno chápat jako *„[p]ozemek využívaný k pěstování trav nebo jiných bylinných píceň, který nebyl zahrnut do systému střídání plodin a na kterém se mohou vyskytovat rozptýlené stromy a keře, případně jejich skupiny, pokud trávy a jiné bylinné píceňiny i nadále převažují.“* Dle krajského soudu není namístě tyto pojmy vykládat extenzivně, tedy chápat pojmy „orná půda“ a „trvalý travní porost“ jako vyjádření celkového rázu území, který tvoří dohromady soubor pozemků s různým druhem užití. Má-li tak být remízek, háj nebo větrolam nebo mez osvobozen od daně z nemovitých věcí, musí se nacházet na pozemku orné půdy nebo trvalého travního porostu, přičemž z logiky věci vyplývá, že musí být na pozemku evidovaným v katastru nemovitostí jako parcela s označením druhu pozemku orná půda nebo trvalý travní porost. Je-li tedy remízek, háj nebo větrolam nebo mez na pozemku, který je v katastru nemovitostí evidován jako parcela, která nese označení: druh pozemku – ostatní plocha, nemůže být takový remízek, háj nebo větrolam nebo mez osvobozen od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí.
23. Krajský soud se proto ztotožnil s právním hodnocením daňových orgánů, které neuznaly žalobci nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí z toho důvodu, že předmětné pozemky nejsou v katastru nemovitostí evidovány jako druh pozemku orná půda nebo trvalý travní porost, a proto je nelze osvobodit jako remízek, háj nebo větrolam nebo mez.
24. Dané pozemky nebylo možné osvobodit od daně z nemovitých věcí ani podle § 4 odst. 1 poslední části písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí, tj. jako pozemky ostatní plochy, které nelze žádným způsobem využívat.

25. Daňové orgány nerozporovaly tvrzení žalobce, že předmětné pozemky jsou neplodnou půdou. Neplodnost či plodnost půdy nebyla vůbec předmětem daňového řízení a ani se nejednalo o důvod, pro který nebylo osvobození žalobci přiznáno. Tím bylo zjištění správce daně, že se nejedná o pozemky, které nelze žádným způsobem využívat. Pojmy „neplodná půda“ a „nelze žádným způsobem využívat“ nelze pro daňové účely zaměňovat nebo mezi ně vkládat rovnítko. Neplodnou půdu definuje katastrální vyhláška jako jeden ze způsobu užití pozemku (nikoliv druh pozemku), jde o pozemek, na němž se nachází např. prudký svah, skála a jiné neplodné půdy, kterými se rozumí zejména zarostlé rokle, vysoké meze s křovinami nebo s kamením, kamenitý terén, ochranné hráze, bermy u regulovaných vodních toků a pozemek, který neposkytuje trvalý užitek z jiných důvodů, zejména plocha zarostlá křovinami nebo zanesená šterkem nebo kamením, s výjimkou případů, kdy stav pozemku je důsledkem lidské činnosti nebo nečinnosti a pozemek lze opět uvést do stavu umožňujícího jeho trvalé hospodářské využití. Zákon o dani z nemovitých věcí však v ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) neužívá pojmu „neplodná půda“, ale „pozemek, který nelze žádným způsobem využívat“. Způsob využití pozemku evidovaný v katastru nemovitostí tak nemůže automaticky znamenat uznání nároku na osvobození od daně, ale může být pouze určitým ukazatelem pro následné posouzení pozemku. Z tohoto důvodu je tak naprosto správný závěr daňových orgánů, obsažený v Informaci k aplikaci ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, publikovaný na internetových stránkách Finanční správy, že, *„zákon stanovuje jako podmínku osvobození nemožnost využití pozemku žádným způsobem, je zásadně nesprávný předpoklad automatického splnění podmínek osvobození u veškerých pozemků ostatních ploch, evidovaných v katastru nemovitostí s kódem způsobu využití 27 – neplodná půda.“* Podstatnou okolností pro posouzení nároku na osvobození od daně u takového pozemku je tak posouzení reálného stavu pozemku.
26. O tom panuje již dlouholetý judikaturní soulad. V tomto směru lze odkázat např. na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 6. 2014, č. j. 15 Af 68/2011-94, podle něhož *„[d]aňové orgány nijak nerozporovaly druh pozemku „ostatní plocha“ evidovaný u jednotlivých sporných pozemků. Oproti tomu však učinily daňové orgány předmětem dokazování skutečnost, která z evidence katastru nemovitostí nijak nevyplývá, tedy skutečnost, zda lze dané pozemky nějak využívat. Možnost využívání pozemků s druhem pozemku „ostatní plocha“ je skutečnost, která nijak nevyplývá z evidence vedené v katastru nemovitostí a která vyplývá z faktického stavu pozemku. Nemožnost využití pozemku je skutečnost, která v případě důvodných pochybností ze strany daňových orgánů může být předmětem dokazování.“* V daňovém řízení je z toho důvodu potřeba postavit najisto, zda pozemek je reálně možné jakýmkoliv způsobem využívat, a to bez ohledu na způsob využití dle katastru nemovitostí. Katastr nemovitostí při zápisu informace o využití pozemku věcně nepřezkoumává reálný stav v terénu, a proto ne vždy panuje soulad evidencí katastru nemovitostí a reálným stavem. Vzniknou-li tak správci daně pochybnosti o daňovém tvrzení žalobce, tedy že pozemek nelze žádným způsobem využívat, lze takovou skutečnost podrobit dalšímu dokazování.
27. K samotnému posouzení pozemku jako pozemku, který nelze žádným způsobem využít lze odkázat na Informaci k aplikaci ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, publikovaný na internetových stránkách Finanční správy, která uvádí, že u pozemku *„musí být vyloučena nejen možnost jeho zemědělského či jiného ekonomického využití, ale i možnost jakéhokoli jiného využití. Při posuzování důvodů pro uplatnění osvobození je nutno vycházet z objektivních důvodů*

nemožnosti využívání pozemku, nelze zohlednit čistě subjektivní důvod poplatníka, např., že v danou chvíli pozemek nepřináší žádný užitek nebo že pozemek nelze využít pro poplatníkem zamýšlené účely. Objektivní nevyužitelnost pozemku žádným způsobem je nutno dovodit ze samotné kvality, resp. nekvality pozemku, která zcela znemožňuje využití pozemku jakýmkoliv způsobem, např. když se na pozemku nachází skála, strž, močál apod.“ S tímto závěrem se krajský soud v plném ztotožňuje. V řízení vedeném daňovými orgány tak bylo potřeba na základě objektivních skutečností posoudit, zda předmětné pozemky naplňují zákonnou podmínku pro uznání nároku na osvobození od daně z nemovitých věcí, tedy zda jde o pozemek, který nelze žádným způsobem využívat.

28. Ze správního spisu vyplývá, že pozemek p. č. 2252 v obci Čejkovice (k. ú. Čejkovice u Znojma) je pás keřů a s travami. Z fotodokumentace pořízené během místního šetření plyne, že se nejedná o nepřístupný terén, skálu či obdobný typ pozemku s takovým charakterem, pro který jej nelze bez pochybností žádným způsobem využít. Správce daně vyžádal také vyjádření obce k danému pozemku, z něhož vyplývá, že v současnosti není možné pozemek využívat ekonomicky, po úpravě by to však bylo možné, a to například pro honitbu či vybudování komunikace.
29. Také v případě pozemků nacházejících se v obci a k. ú. Moravský Krumlov, tj. pozemky p. č. 4445/1, p. č. 4445/13 a p. č. 4429/4, se jedná o pás s náletovými křovinami a travami. Z fotodokumentace pozemků pořízené během místního šetření plyne, že nejde o nepřístupný terén, skálu či obdobný typ pozemku s takovým charakterem, pro který jej nelze bez pochybností žádným způsobem využít. Shodné závěry platí rovněž pro pozemky p. č. 197/4, p. č. 197/6, p. č. 197/8 a p. č. 306/6 v obci Moravský Krumlov, k. ú. Rokytná.
30. V případě pozemku p. č. 1125/25 v obci a k. ú. Starovičky ze správního spisu vyplývá, že se tento nachází na rozhraní obdělávané orné půdy a nezpevněné polní cesty. Pozemek je zarostlý křovinami, nejedná se však o nepřístupný terén, skálu či obdobný typ pozemku s takovým charakterem, pro který jej nelze bez pochybností žádným způsobem využít. Z obou vyjádření obce k tomuto pozemku plyne, že ekonomické využívání nyní není možné, nicméně by bylo možné budoucí využití pro honitbu nebo pro chov hospodářských zvířat.
31. Na základě těchto skutečností tak krajský soud nemá za prokázané, že předmětné pozemky nelze využít žádným způsobem. Z příslušného ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí nelze dovodit, že potenciální využitelnost se vztahuje toliko k úzce pojímanému využití pěstování běžných zemědělských plodin (obilniny, zelenina, běžné hospodářsky využitelné plodiny, atp.). Existence trav a keřovitých rostlin a označení v katastru nemovitostí jako neplodná půda nemůže bez dalšího zakládat nárok na osvobození od daně z nemovitostí. Ve vztahu ke všem pozemkům platí, že jsou obvyklým způsobem přístupné. Ani u jednoho z uvedených pozemků nespátňuje krajský soud objektivní okolnost, pro kterou nelze pozemek žádným způsobem využívat, a proto se krajský soud s názorem daňových orgánů ztotožnil.
32. Skutečnost, že pozemek by mohl plnit funkce meze na druhu pozemku (dle katastru nemovitostí) s kategorií ostatní plocha nelze ztotožnit s tím, že jej nelze jakkoli využívat. Pro příklad soud uvádí, že i na takovém konkrétním přístupném pozemku (nejde o skálu či strmou nedostupnou strž) lze pěstovat rostliny, které mohou mít hospodářské využití. Správce daně správně uvedl, že zákon nepředpokládá toliko možnost zemědělského využití, nýbrž je třeba vážit též jiné ekonomické využití, či jakékoli jiné využití. Nelze

vycházet toliko ze subjektivních hledisek poplatníka. Shora uvedená úvaha o využitelnosti je obecná a vztahuje se ke všem pozemkům, u kterých žalobce argumentuje nevyužitelností.

33. Závěr o využitelnosti pozemků učiněný správcem daně a žalovaným, tedy závěr odlišný od názoru žalobce, neměl podklad v tom, že při digitalizaci záznamů (map) katastru nemovitostí nedošlo v daném území k novému mapování a tudíž použité letecké snímky a případně i šetření na místě samém mohou být fakticky nepřesné v tom, že zákres jednotlivého pozemku dle jeho p. č. v digitalizované mapě nemusí zcela odpovídat. Soud se proto uvedenou námitkou detailně nezabýval. Žalobce ostatně ani konkrétní nepřesnosti stran zaměření předmětných pozemků při prováděných místních šetřeních netvrdil.
34. K důkazům předloženým žalobcem v průběhu daňového řízení ve formě znaleckých posudků k jednotlivým pozemkům, jenž byly vypracovány pro účely převodu nemovitých věcí, soud uvádí, že tyto důkazy nemá soud bez dalšího za směrodatné jak pro závěry o nevyužitelnosti pozemků, tak ani pro závěry o existenci účelových komunikací. Předložené důkazy jsou jak staršího data (rozhodný stav leden 2017), tak se především nezabývají aktuálním stavem na pozemcích. Tam, kde znalecký posudek přímo vypisuje charakter pozemku či porost na něm, ničeho dále nedovozuje (a ani nemůže, neboť jeho účel byl jiný) o charakteru pozemků ve smyslu pro řízení klíčových ustanovení § 4 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí (otázka využitelnosti daných pozemků).
35. Na základě uvedených skutečností vyhodnotil krajský soud argumentaci žalobce jako nedůvodnou.

IV. B Osvobození dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí

36. Podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí od daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť.
37. Žalobce toto osvobození uplatňoval ve vztahu k pozemkům p. č. 2097/31, p. č. 4334/104, p. č. 1708/1, p. č. 2097/32, p. č. 4393/18 a p. č. 4393/19 v obci a k. ú. Moravský Krumlov a p. č. 238/3, p. č. 388/1 a p. č. 364/25 v obci Moravský Krumlov a k. ú. Rokytná. Žalobce argumentoval především tím, že se jedná o veřejně přístupný prostor. Dotčené pozemky jsou v katastru nemovitostí zapsány jako pozemky se zapsaným druhem pozemku ostatní plocha, způsob využití ostatní komunikace.
38. Daňové orgány přesto osvobození dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí žalobci neuznaly, jelikož u všech pozemků konstatovaly, že se nejedná o komunikaci ve smyslu § 4 odst. 1 písm. o) zákona o dani z nemovitých věcí.
39. Již výše krajský soud uvedl, že zapsaný způsob využití pozemku v katastru nemovitostí nezakládá automaticky nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí. Základním kritériem je reálný stav pozemku v terénu, tudíž je v řízení o osvobození pozemku dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí vždy potřeba prokázat, zda-li pozemek je veřejně přístupnou plochou či nikoliv. Skutečnost, že v minulosti tento pozemek mohl splňovat onu podmínku veřejné přístupnosti, neznamena, že tuto podmínku splňuje i nyní. Vždy je tedy potřeba posoudit objektivní okolnosti v době, kdy vlastník nárok na osvobození uplatňuje. Takto tomu je z logického důvodu, jelikož např. skutečnost, že vlastník svůj pozemek neměl oplocený v minulosti, tudíž splňoval podmínku veřejné přístupnosti, neznamena, že si jej nyní neoplotil a vstup veřejnosti tak znemožnil. Vždy je

tedy nutno posuzovat toto kritérium na základě objektivních skutečností v době kdy vlastník nárok na osvobození uplatňuje.

40. Ze správního spisu k pozemkům, k nimž žalobce uplatňoval toto osvobození, vyplývají následující skutečnosti. Pozemek p. č. 2097/31 v obci a k. ú. Moravský Krumlov je využíván jako obdělávaná orná půda, navazuje na pozemek p. č. 2097/32, který je využíván z části a z části je zarostlý náletovými dřevinami. Oba pozemky užívá J. V. V užívání jsou také pozemky p. č. 4393/18, p. č. 4393/19 a p. č. 1708/1 v obci a k. ú. Moravský Krumlov (užívá je AGRO Rakšice, družstvo), přičemž se jedná o obdělávanou zemědělskou půdu (zčásti je pozemek p. č. 4393/18 tvořen svahem porostlým náletovými dřevinami). Pozemek p. č. 4334/104 v obci a k. ú. Moravský Krumlov je neuzpevněnou polní cestou, částečně zatravněnou. Pozemek p. č. 238/3 v obci Moravský Krumlov a k. ú. Rokytná přímo navazuje na obdělávanou ornou půdu a jedná se o udržovaný rovinatý travnatý terén. Pozemek p. č. 388/1 v obci Moravský Krumlov a k. ú. Rokytná je mírně svažité a částečně zarostlý náletovými dřevinami. Konečně pozemek p. č. 364/25 v obci Moravský Krumlov a k. ú. Rokytná je součástí obdělávané orné půdy a v užívání AGRO Rakšice spol. s r.o.
41. Krajský soud přezkoumal důkazy provedené v rámci daňového řízení k prokázání existence veřejně přístupné komunikace a konstatuje, že se ztotožnil se závěry daňových orgánů. Již shora soud uvedl, že veřejnou přístupnost prostor je třeba pro účely osvobození posoudit objektivně a též ve vztahu k příslušnému zdaňovacímu období. Samotná kategorie způsobu využití pozemku dle katastru nemovitostí bez dalšího o reálném stavu ničeho nemusí vypovídat. Z popisu daných pozemků provedeného v předchozím bodě a také z jejich fotodokumentace, která byla pořízena v průběhu místních šetření, nevyplývá, že by se na některém z těchto pozemků nacházela veřejně přístupná cesta anebo prozatímně nevyužívaná cesta. Avšak i případná „dočasná nevyužívanost“ cesty by pro žalobce, po zpochybnění správcem daně znamenala přenos důkazního břemene k prokázání naplnění podmínek osvobození od daně. Soud proto akceptuje pochybnosti správce daně uvedené ve výzvě žalobci podložené patrně leteckými snímky, přičemž pochybnosti zůstaly nerozptýleny ani po místním šetření správce daně, které bylo provedeno poté, co vyhodnotil důkazy předložené žalobcem. Žalobce měl možnost své daňové tvrzení doložit např. svědeckými výpověďmi osob, které údajně cesty využívají, v minulosti využívaly, či mohou v budoucnu v případě potřeby využívat. Daňovému orgánu by se tak mohlo dostat obrazu o tom, jaký je skutečný aktuální charakter využití pozemků. Takto mohly být rozptýleny pochybnosti správce daně o reálném využívání dotčených pozemků jako účelových komunikací. K tomu však v daňovém řízení nedošlo. Tvrzení a případné žalobcem doložené důkazy soud za dostatečné nepovažuje. Na uvedené posouzení nemá vliv ani stav zaznamenaný v územním plánu města Moravský Krumlov, neboť výslovně nehovoří ničeho o stavu reálném v rozhodné době. Nejen v případě účelových komunikací charakteru polní cesty totiž účelová komunikace ve smyslu svého znaku účelového určení a veřejné přístupnosti může zaniknout faktickým úkonem (např. uvedeným rozoráním) či tím, že vyjde dobou z užívání, k čemuž může či nemusí vlastník jakkoli přispět.

V. Shrnutí a náklady řízení

42. S ohledem na shora uvedené tak lze shrnout, že žalobu soud za důvodnou nepovažuje. U pozemků, kde žalobce nárokoval osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona bylo

vyloženo, jak soud nahlíží na argumentaci stran nevyužitelnosti pozemků, případně bylo zopakováno, že meze či remízky by se pro dosažení osvobození musely nacházet na orné půdě či trvalém travním porostu jako kategoriích dle zápisu v katastru nemovitostí. U pozemků, kde žalobce nárokoval osvobození dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona, bylo osvětleno, že rozhodný soud bere stav na místě skutečný (je-li na místě užívaná účelová komunikace či nikoli). Tam, kde vyvstaly důvodné pochyby o existenci užívané komunikace zjištěné na základě místního šetření a fotografií, pak bylo na žalobci, aby dostal svému důkaznímu břemenu v daňovém řízení a své tvrzení prokázal. Na základě výše uvedených skutečností dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a z tohoto důvodu krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

43. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 16. prosince 2020

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu