



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **AGRO 2000 s.r.o.**, IČ 255 86 521  
sídlem M. Horákové 390, Týn, 674 01 Třebíč  
zastoupena advokátem Mgr. Jakubem Trávníčkem  
sídlem Jílkova 199, 615 00 Brno

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

**v řízení proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 6. 2019, č. j. 25735/19/5100-31462-804325,**

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 6. 2019, č. j. 25735/19/5100-31462-804325, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci k rukám jeho právního zástupce Jakuba Trávníčka, advokáta, náklady řízení ve výši 11 228,- Kč, a to ve lhůtě do 30 dnů od právní moci rozsudku.

### Odůvodnění

1. Žalobkyně (dále v textu i jen jako „žalobce“) se včas podanou žalobou domáhala přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 31. 8. 2018, č. j. 1516532/18/2801-70461-606461 (dále jen taky jako „platební výměr“), kterým byla žalobkyni doměřena daň z nemovitých věcí za rok 2018 v celkové výši 142 198,- Kč. Svou žalobu žalobkyně odůvodnila následujícím způsobem.
2. Žalobkyně spatřuje žalované rozhodnutí nezákonným z důvodu, že žalovaný nesprávně aplikuje právní předpisy a nevypořádal se s argumentací žalobkyně obsaženou v odvolání. Prvotně žalobkyně namítá, že žalovaný nesprávně aplikoval § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb. zákon o dani z nemovitých věcí, v platném znění (dále také jen jako „zákon o dani z nemovitostí“), když žalovaný záměrně zaměňuje pojem pozemek a parcela a ani se nevypořádal s argumentací žalobkyně k věci. Žalovaný vykládá zákon příliš formalisticky, když uvádí, že remízky apod. musí být na parcele, která je označena v katastru nemovitostí (dále jen jako „k.n.“) jako orná půda, což by fakticky penalizovalo remízky, které jsou na své vlastní parcele označeny jako ostatní plocha. Dále žalobkyně nesouhlasí s posouzením uplatnitelnosti osvobození od daně z nemovitosti u pozemků, které nelze žádným způsobem využívat. Žalobkyně namítá, že dotčené pozemky jsou v katastru nemovitostí vedeny jako ostatní plocha, neplodná půda, tudíž nemohou být hospodářsky využívány. Správce daně však po krátkém místním šetření vyhodnotil dotčené pozemky jako pozemky, které lze využívat, a tudíž nepodléhají osvobození. Při svém hodnocení však úplně ignoroval historický kontext, stav v k.n., zájem na ochraně přírody i metodiku Finanční správy. Úvahy o budoucí využitelnosti pozemků nejsou namísto, o možném kácení dřevin, a tudíž o zúrodnění půdy, nemůže rozhodnout správce daně, ale orgán životního prostředí. Jako nesprávné hodnotí žalobkyně též aplikaci § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitostí, dle kterého jsou od daně osvobozeny pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť. Žalovaný v bodě [29] posoudil pozemky p.č. X, p.č. X a p.č. X v k.ú. Žipotín, vedené jako ostatní komunikace, jako zarostlý pás mezi plotem zahrad, ohradníkem, případně ornou půdou. K tomu žalobkyně uvádí, že správce daně nechápe, že účelová komunikace může mít i travnatý povrch, navíc dotčené pozemky jsou v platném územním plánu vyznačeny jako stávající komunikace, dokonce tak byly i oceněny ve znaleckém posudku č. 2229-44/17. Dle žalobkyně jsou toto jasné důkazy, prokazující oprávněnost osvobození od daně. Žalobkyně dále v žalobě polemizuje s tvrzeními daňových orgánů o zdanitelnosti pozemků dle evidence v katastru a reálného využívání. Daňové orgány účelově volí vždy jen jeden způsob, jde tak o libovůli správce daně.
3. Žalobkyně má za to, že žalovaný se v žalovaném rozhodnutí o odvolání nevypořádal s žalobkyní předloženými důkazy a s nimi souvisejícím popisem dotčených pozemků. Žalobkyně k tomu uvádí, že žalovaný svým odkazem na Informace 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, dává další možnost doložení osvobození pozemků, a to prostým dokázáním skutečnosti, že jde opravdu o neplodnou půdu. Žalobkyně dále poukazuje na nesoulad s gramatickým a teleologickým výkladem § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitostí, jelikož žalovaný s odkazem na

výše uvedené Informace konstatuje, že remízek, háj, větrolam nebo mez se musí nacházet na parcele evidované v k.n. s druhem pozemku orná půda, nebo trvalý travní porost. Text zákona však přesně zní: „*k) 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.*“ V textu zákona tak není uvedeno slovo „parcela“, což je vlastně evidence v k.n. Z toho důvodu je věta v zákoně uvedena všeobecně, „*příkladem může být např. větrolam (všeobecně), který je vedený v katastru nemovitostí jako parcela s druhem pozemku lesní pozemek a nachází se uvnitř velkého honu orné půdy (všeobecně).*“ Žalobkyně tak uvádí, že pozemky v k.ú. Třebařov daňové orgány posoudily nesprávným způsobem. Obdobně uvádí žalobkyně i k pozemku v k.ú. Sedliště u Litomyšle, stejně tak i k pozemkům v k.ú. Žipotín, kde daňové orgány ignorovaly existenci účelové cesty jak v terénu, tak v evidenci k.n. a územním plánu.

4. Žalobkyně z výše uvedených důvodů navrhla, aby krajský soud žalované rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Pro případ úspěchu ve věci žalobkyně uplatnila nárok na náhradu nákladů řízení.
5. Žalovaný ve svém vyjádření setrval na právním názoru, odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.
6. Krajský soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům:
7. Žalobkyně podala dne 29. 1. 2018 přiznání k dani z nemovitých věcí za zdaňovací období roku 2018, ve kterém mimo jiné uplatnila nárok na osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb. u pozemků p. č. X a p.č. X v k.ú. Třebařov a u pozemku p.č. X v katastrálním území Sedliště u Litomyšle a dále dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona č. 338/1992 Sb. uplatnila osvobození u pozemků p.č. X, p.č. X, p.č. X a p.č. X v k.ú. Žipotín. Finanční úřad pro Pardubický kraj stanovil daň z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2018 platebním výměrem ze dne 31. 8. 2018, vydaným pod č. j. 1516532/18/2801-70461-606461, ve kterém stanovil daň odchýlně od daně uvedené v daňovém přiznání žalobce, protože nebylo uznáno osvobození u předmětných pozemků dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) a l) zákona č. 338/1992 Sb. Osvobození nebylo uznáno ve vztahu k p.č. X, k.ú. Třebařov, druh pozemku ostatní plocha, způsob využití neplodná půda o výměře 2 648 m<sup>2</sup>, jelikož vzhledem k tomu, že pozemek je evidován v druhu pozemku ostatní plocha, nemůže být jako remízek, háj, větrolam či mez osvobozen. K pozemku p.č. X, k.ú. Třebařov, druh pozemku ostatní plocha, způsob využití neplodná půda, o výměře 8 100 m<sup>2</sup>, bylo konstatováno, že pozemek je ve svahu mezi loukou a lesem, porostlý stromy, trávou, keři a ostružiním, neudržovaný a neposečený, tudíž ani zde není namístě možnost využití pozemku žádným způsobem. K pozemku v katastrálním území Sedliště u Litomyšle, p.č. X, druh pozemku ostatní plocha, způsob využití neplodná půda, o výměře 393 m<sup>2</sup>, správce daně uvedl, že pozemek je zarostlý trávou a stromy, je to rovný pás mezi šterkovou cestou a polem, částečně vyvýšený směrem k poli. Vzhledem k tomu, že není vyloučena možnost využití pozemku, nelze aplikovat příslušné osvobození. K pozemkům v katastrálním území Žipotín, p.č. X, p.č. X, p.č. X, správce daně uvedl, že všechny tři uvedené pozemky na sebe navazují a tvoří společně zarostlý pás mezi plotem zahrad a ohradníkem nebo polem. Pozemky nevykazují žádnou účelovost, není naplněna podmínka veřejné

přístupnosti. S těmito zjištěními žalobkyně nesouhlasila, a podala z tohoto důvodu proti platebnímu výměru odvolání, které odůvodnila v jádru totožnými námitkami, které uvádí v žalobě. Žalovaný se však s argumentací žalobkyně neztotožnil, odvolání svým rozhodnutím zamítl, proti čemuž žalobkyně u zdejšího soudu brojí výše popsanou žalobou.

8. Na tomto místě soud považuje za vhodné připomenout, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Nadto 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 implicity - 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 efektivy 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). Soud není povinen výslovně reagovat na každé tvrzení obsažené v žalobě (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19 a ze dne 6. 6. 2019, č. j. 7 As 185/2018-37, bod 9).
9. Zároveň je nutné dodat, že rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, dostupný na [www.nssoud.cz/](http://www.nssoud.cz/)), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) atd.) - tzn., že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, bod 17). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24. nálezu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a

rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

10. K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že krajský soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19).

11. Nyní již k samotnému přezkumu.

12. Krajský soud má za vhodné rozdělit odůvodnění svého rozsudku dle katastrálních území, ve kterých se pozemky, u kterých nebylo uznáno osvobození dle § 4 zákona o dani z nemovitostí, nacházejí, a to především z důvodu přehlednosti odůvodnění.

### **1) Pozemek v k.ú. Sedliště u Litomyšle parc. č. X**

13. U pozemku v k.ú. Sedliště u Litomyšle parc. č. X argumentovala žalobkyně, že se jedná o mez a struhu mezi cestou a ornou půdou, v k.n. je tento pozemek označen jako pozemek s neplodnou půdou. Na základě těchto skutečností má žalobkyně za prokázané, že u pozemku je dán nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí. Žalovaný k tomu nicméně uvedl, že se jedná o rovný pás mezi šterkovou cestou a polem, částečně vyvýšený směrem k poli. Vzhledem k tomu, že není vyloučena možnost využití pozemku, nelze aplikovat příslušné osvobození.

14. Na prvním místě musí krajský soud upozornit, že daňové orgány nespороvaly tvrzení žalobkyně, že pozemek v k.ú. Sedliště u Litomyšle (obdobně jako u pozemků v k.ú. Třebařov) je neplodnou půdou. Neplodnost/plodnost půdy nebyla vůbec předmětem daňového řízení a ani se nejednalo o důvod, pro který nebylo osvobození žalobkyni přiznáno. Žalobkyni nebylo osvobození uznáno z důvodu, že podle zjištění správce daně 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 však v § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitosti 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 finanční správy (dále také jen jako „Informace“), 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.*“ Hlavním pro posouzení nároku na osvobození od daně u takového pozemku je tak potřeba posoudit reálný stav pozemku. O tom panuje již dlouholetý judikaturní soulad, kdy lze odkázat např. na rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem již ze dne 23. 6. 2014, č. j. 15 Af 68/2011: *„Daňové 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.

15. 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 pozemek k.ú. Sedliště u Litomyšle parc. č. X (stejně tak u pozemků v k.ú. Třebařov, p.č. X a p.č. X) naplňuje zákonnou podmínku pro uznání nároku na osvobození od daně z nemovitostí, tedy zda jde o pozemek, který nelze žádným způsobem využívat.
16. Ze správního spisu vyplývá, že pozemek v k.ú. Sedliště u Litomyšle je rovný pás mezi šterkovou cestou a polem, částečně vyvýšený směrem k poli. Tuto skutečnost potvrzuje také výkres katastrální mapy a fotografie pořízené správcem daně při místním šetření ze dne 1. 6. 2018 a 8. 6. 2018 (viz fotografie založené ve spise). Jedná se o tenký pás stromů oddělující od sebe šterkovou cestu a pole, které je také ve vlastnictví žalobkyně. Pozemek je zarostlý travami. Žalobkyně argumentuje, že na dotčeném pozemku je mez a struha, tudíž tento pozemek odpovídá definici neplodné půdy dle katastrální vyhlášky. Nicméně jak již uvedl krajský soud výše, v řízení bylo potřeba prokázat, že se jedná o pozemek, který nelze využít žádným způsobem. Tuto skutečnost nemá krajský soud za prokázanou. Z fotodokumentace je patrné, že se jedná o pás stromů a travami, který je lehce vyvýšen směrem od cesty a který přiléhá na sousední pozemek žalobkyně. Nejedná o nepřístupný

terén, skálu či obdobný typ pozemku, pro který jej nelze žádným způsobem využít. Krajský soud si je např. schopen představit jako využití takového pozemku zřízení přístupové cesty ze šterkové cesty na sousední pozemek ve vlastnictví žalobkyně. Pouhá existence stromů mělké strouhy na pozemku a označení v k.n. jako neplodná půda nemůže bez dalšího zakládat nárok na osvobození od daně z nemovitostí. Soud na tomto místě pouze nad rámec uvádí, že by byla na místě i polemika nad tím, zda dotčený pozemek opravdu splňuje definici neplodné půdy dle katastrální vyhlášky. To ovšem není předmětem tohoto řízení. Na základě výše uvedených skutečností hodnotil krajský soud argumentaci žalobkyně jako nedůvodnou.

17. Zároveň, byť žalobkyně v žalobě konkrétní argumentaci k tomuto neuvedla, krajský soud doplňuje, že u dotčeného pozemku v k.ú. Sedliště u Litomyšle nemohlo být aplikováno ani osvobození dle § 4 odst. 1 první část písm. k), tedy osvobození u pozemků remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě a trvalých travních porostech, a to z důvodu, že se dotčený pozemek nachází na parcele s označením pozemku „ostatní plocha“ a nejedná se tak o ornou půdu nebo trvalý travní porost (viz argumentace soudu níže k pozemkům v k.ú. Třebořov).

## 2) Pozemky v k.ú. Třebořov, p.č. X a p.č. X

18. Žalobkyně uplatňovala u zmíněných pozemků p.č. X a p.č. X v k.ú. Třebořov, druh pozemku ostatní plocha, způsob využití neplodná půda, osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitostí především z důvodu existence remízku, háje nebo větrolamu na orné půdě. Správce daně však osvobození neuznal z důvodu, že tvrzené remízky se nenachází na orné půdě, ale na ostatní ploše (dle evidence v k.n.), přičemž pro uznání nároku na osvobození od daně je povinné, aby se remízek nacházel na parcele, která je v k.n. evidována jako orná půda.
19. Žalobkyně k tomu předně namítala, že daňové orgány zaměňují pojmy „pozemek“ a „parcela“ a z tohoto důvodu nesprávně vykládají celé ust. § 4 odst. 1 písm. k) zákon o dani z nemovitostí. Dle § 4 odst. 1 písm. k) jsou od daně osvobozeny pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě nebo trvalých travních porostech. K tomu krajský soud odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 11. 2007, č. j. 8 As 27/2006, č. 1455/2008 Sb. NSS: *„Nejvyšší správní soud v tomto kontextu zdůrazňuje nutné rozlišování pojmů „parcela“ a „pozemek“. Jejich rozlišení se věnuje zejména § 27 katastrálního zákona, podle něhož se pozemkem rozumí část zemského povrchu, oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou či hranicí držby [§ 27 písm. a) katastrálního zákona], zatímco parcelou se rozumí pozemek, který je geometricky a polohově určen, zobrazen v katastrální mapě a označen parcelním číslem [§ 27 písm. b) katastrálního zákona]. Vymezení parcely pomocí parcelních čísel je proto především nástrojem sloužícím jejímu zachycení v katastrálním operátu, nikoliv však prostředkem, který by sám o sobě měnil její charakter“.*
20. Důvod, z jakého zákonodárce v zákoně o dani z nemovitostí užívá slovo pozemek a nikoliv parcela, je, že od daně je osvobozen pozemek, na kterém leží remízek, přičemž tento pozemek nemusí svou výměrou ani geometrickým zaměřením odpovídat parcele, která je zanesena v katastru nemovitostí. Od daně lze osvobodit totiž i pouze část parcely, která odpovídá velikosti pozemku, na které se remízek nachází, stejně jako celou parcelu, pokud pozemek, na kterém se remízek nachází, souhlasí či přesahuje hranice jedné parcely.

Dle názoru krajského soudu tak není natolik podstatný rozdíl mezi užitými pojmy „parcela“ a „pozemek“. Správní orgány nesporně mají možnost osvobodit od daně i jen část parcely odpovídající pozemku remízku. Důležité je, zda pozemek, který buď je či není zároveň i kompletní parcelou, splňuje podmínky pro osvobození od daně z nemovitostí, tudíž jestli se remízek nachází na orné půdě, jak požaduje zákon. Zákon totiž mlčí, zda „leží na orné půdě“ je myšleno, že pozemek je součástí parcely, jejíž uvedený druh dle k.n. je pozemkem orné půdy, nebo zda se jedná o pouhé vyjádření rázu celého území, ve kterém se pozemek nachází. Jednodušeji řečeno, otázkou je, zda nárok na osvobození má i pozemek, který se sice nenachází na parcele se zapsaným druhem pozemku „orná půda“, nicméně je takovými pozemky obklopen a zároveň plní ochranný úkol remízku ve vztahu k orné půdě, či trvalému travnímu porostu.

21. Krajský soud po úvaze dospěl k závěru, že základní zákonnou podmínkou pro osvobození pozemků remízku, hájů a větrolamů je, aby takové pozemky byly na parcele (parcelách), které mají v k.n. evidovaný druh pozemku orná půda, nebo trvalý travní porost. Takový názor je tak 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 tak 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 357/2013 Sb., katastrální vyhláška, která pojmem „orná půda“ a „trvalý travní porost“ označuje jako jeden z druhu 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 pak 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 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 na pozemku, který je v katastru nemovitostí evidován jako parcela, která nese označení: druh pozemku - ostatní plocha, nemůže být takový remízek, háj nebo větrolam osvobozen od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitostí.
22. Krajský soud se tak zcela ztotožňuje s právním hodnocením daňových orgánů, které neuznaly žalobkyni nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí z toho důvodu, že pozemky, evidovaný v k.n. pod parc. č. 6109 a 6111, k.ú. Třeňarov, nejsou v k.n. evidovány jako druh pozemku orná půda nebo trvalý travní porost, a proto je nelze osvobodit jako remízek, háj nebo větrolam. Žalobní argumentaci tak shledal krajský soud jako nedůvodnou.
23. Navíc zmíněné pozemky p.č. X a X v k.ú. Třeňarov, nebylo možné též osvobodit dle § 4 odst. 1 části druhé písm. k) zákona o dani z nemovitostí, tedy jako pozemky ostatní

plochy, které nelze žádným způsobem využívat. Ze zjištění správce daně a ze správního spisu je zřejmé, a mezi stranami ani není sporné, že na uvedených pozemcích se nacházejí náletové dřeviny, jsou zarostlé stromy a keři a nejsou nijak udržovány. O těchto skutečnostech také svědčí fotodokumentace obsažená ve spise. Žalobkyně k tomu uvádí, že je to z toho důvodu, že se jedná o pozemky s neplodnou půdou, což se také odráží v evidenci dle katastru nemovitostí. Daňové orgány však zastávají názor, že pozemky po jisté úpravě lze využívat, neplodná půda automaticky neznámá, že pozemky nelze využívat jiným způsobem. S tímto tvrzením žalovaného a před ním správce daně se krajský soud v plném ztotožňuje. Ze správního spisu jednoznačně vyplývá, že pozemky jsou pouze porostlé stromy a keři a jsou obvyklým způsobem přístupné. Pozemek parc. č. X leží v mírném svahu mezi poli a pozemek parc. č. X leží mezi polem a lesem. 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. K pojmu „žádným způsobem využívat“ a k argumentaci žalobkyně ohledně nároku na osvobození u ostatních ploch s využitím pozemku neplodná půda krajský soud odkazuje na svou argumentaci viz výše k pozemku parc. č. X v k.ú. Sedliště u Litomyšle.

### 3) Pozemky v k.ú. Žipotín p. č. X, p. č. X, p. č. X

24. U výše uvedených pozemků v k.ú. Žipotín uplatnila žalobkyně nárok na osvobození od daně z nemovitostí dle § 4 odst. 1 písm. l), tedy osvobození pozemků veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť, přičemž žalobkyně cílila na skutečnost, že se jedná o veřejně přístupný prostor. Dotčené pozemky jsou v k.n. zapsány jako pozemky se zapsaným druhem pozemku ostatní plocha, způsob využití ostatní komunikace. Žalobkyně argumentuje právě tím, že na dotčených pozemcích, které na sebe navazují a tvoří tak ucelený pás, je účelová komunikace, která je veřejně přístupná a jedná se tak o veřejně přístupný prostor dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitostí. S tím nicméně daňové orgány nesouhlasí. Dle zjištění správce daně při místním šetření se jedná o pozemky, které tvoří společně zarostlý pás mezi plotem zahrad a ohradníkem nebo polem. Pozemky nevykazují žádnou účelovost, tudíž není naplněna podmínka veřejné přístupnosti.
25. Jak již uvedl krajský soud výše obdobně u „neplodné půdy“, zapsaný způsob využití pozemku v k.n. nezakládá automaticky nárok na osvobození od daně z nemovitostí. 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 nemovitostí vždy potřeba prokázat, zda-li pozemek je veřejně přístupnou plochou či nikoliv. Skutečnost, že v minulosti tento pozemek splňoval onu podmínku veřejné přístupnosti, neznámá, 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 majitel svůj pozemek neměl oplocený v minulosti, tudíž splňoval podmínku veřejné přístupnosti, neznámá, 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.
26. Ze správního spisu vyplývá, že pozemky v k.ú. Žipotín p. č. X, p. č. X, p. č. X jsou na sebe navazující pozemky tvořící pás mezi plotem zahrad a ohradníkem nebo polem. Na tomto místě je nutné vzít potaz na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Podle § 92

odst. 2 daňového řádu, je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené dikce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. Nejvyšší správní soud již přitom vyslovil, že se při dokazování podle daňového řádu neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č. j. 1 Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). K tomu rovněž důvodová zpráva k § 92 odst. 2 daňového řádu: *„Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu).“*

27. V uvedeném ustanovení § 92 daňového řádu, jsou tak vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. *„rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“* které představuje vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: *„Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“*
28. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění žalobcových povinných evidencí podle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů a důkazních prostředků uplatněných žalobcem. V případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatněných tvrzení daňového subjektu, pak se vrací důkazní břemeno na stranu daňového subjektu. Daňový subjekt prokazuje svoje výdaje a příjmy primárně účetními doklady. To, že nemusí jít nutně o důkaz dokladem založeným v účetnictví, nýbrž je přípustný jiný důkaz získaný nikoliv v rozporu s obecným právním předpisem vyslovil Ústavní soud v nálezu sp. zn. II ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006 (následně rovněž sp. zn. IV ÚS 48/05 ze dne 6. 12. 2006): *„Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů,*

*kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod.“*

29. U rozložení důkazního břemene panuje dlouholetý judikatorní soulad, lze např. zmínit také rozsudek NSS již ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 43/2011-57 v němž je uvedeno: *„Prokáže-li správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků (pozn. předcházející právní úprava) důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen v intencích § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily.“*
30. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených daňových tvrzeních pochybnosti, je na něm, aby popsáním způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124).
31. K takovému postupu došlo i ve zde projednávaném případě, když správce daně I. stupně vyzval žalobkyni výzvou ze dne 17. 4. 2018 k odstranění pochybností. Na tuto výzvu žalobkyně reagovala svou odpovědí ze dne 25. 4. 2018. V této odpovědi žalobkyně uvedla konkrétně k pozemkům parc. č. X, X a X, k.ú. Žipotín (dále také jako „tvrzená komunikace“), že se jedná o travnatou cestu za humny, která je vyznačena také v územním plánu. K doložení svých tvrzení přiložila fotografii travnaté cesty a znázorněnou část v územním plánu.
32. Správce daně následně v úředním záznamu zachycujícím místní šetření dne 1. 6. a 8. 6. 2018 konstatoval k parcelám č. X, X a X, k.ú. Žipotín, že *„[n]a místě bylo zjištěno, že všechny tři parcely na sebe navazují a tvoří společně zarostlý pás mezi plotem zahrad a ohradníkem nebo polem. Jen dvě malé části byly posečené, zřejmě majiteli přilehlých zahrad. Příslušné pozemky nevykazují žádnou účelovost a není potřeba, aby byly veřejně přístupné, proto nelze osvobodit.“*, o čemž pořídil také fotografie, které jsou součástí spisu. Krajský soud tak přezkoumal důkazy provedené v rámci daňového řízení k prokázání existence veřejně přístupné komunikace a konstatuje, že se závěrem daňových orgánů neztotožňuje.
33. Krajskému soudu není zřejmé již ze správcem daně I. stupně učiněné výzvy k odstranění pochybností, na základě jakých důvodných pochybností shledává daňové tvrzení žalobkyně ohledně tvrzené komunikace nesprávné, neprůkazné či nepravdivé. Správce daně v této výzvě uvádí, že pozemky mohou být osvobozeny od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. l) jen v tom případě, že nejsou využívány k podnikání, pronajímány nebo propachtovány. K tomu dále uvádí, že rozsah nároku pro uplatnění osvobození od daně z nemovitých věcí posuzoval dle ortofomap ČÚZK. Krajskému soudu není jasné, jak

mohl správce daně I. stupně posuzovat podmínku dle § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitostí na základě ortofoomap ČÚZK. Již v tento moment krajský soud spatřuje porušení ust. o rozložení důkazního břemene, jelikož správce daně neprokázal dostatečným důvodem své pochybnosti ohledně daňových tvrzení žalobkyně.

34. Avšak i přes tuto skutečnost žalobkyně na výzvu reagovala, k dotčeným pozemkům doplnila fotografii komunikace a znázorněnou část územního plánu, který dotčenou komunikaci také zachycuje. Správce daně I. stupně po následném místním šetření dospěl k názoru, že žalobkyně neodstranila „důvodné“ pochybnosti správce daně, vydal o tom dne 26. 7. 2018 výsledek postupu k odstranění pochybností, kde konstatoval, že nebylo prokázáno, že by veřejná přístupnost pozemku byla primárním účelem tohoto pozemku a že by veřejná přístupnost vlastníka nějak omezovala. S tímto názorem se v žalovaném rozhodnutí ztotožnil také žalovaný, který uvedl, že *„pozemky nevykazují žádnou účelovost v naplnění podmínky veřejné přístupnosti široké veřejnosti, neboť předmětné osvobození od daně lze uplatnit u pozemků, jejichž základním účelem je umožnit široké veřejnosti přístup na určité místo..., což nebylo odvolatelem prokázáno ani jím předloženými důkazními prostředky. Správce daně I. stupně dodal, že se zcela jistě nejedná o místní komunikaci nebo veřejně účelovou komunikaci, která podléhá kolaudačnímu rozhodnutí nebo souhlasu, a proto tyto pozemky nelze osvobodit. Tyto závěry daňových orgánů však nemají oporu ve zjištěných skutečnostech.*
35. Na prvním místě je třeba zdůraznit, že veřejně přístupná účelová komunikace ze své povahy nepodléhá kolaudačnímu souhlasu či rozhodnutí. Dle § 7 odst. 1 zákona č. 13/1997, o provozu na pozemních komunikacích, se účelová komunikace rozumí pozemní komunikace, která slouží ke spojení jednotlivých nemovitostí pro potřeby vlastníků těchto nemovitostí nebo ke spojení těchto nemovitostí s ostatními pozemními komunikacemi nebo k obhospodařování zemědělských a lesních pozemků. Příslušný silniční správní úřad obecního úřadu obce s rozšířenou působností může na žádost vlastníka účelové komunikace a po projednání s Policií České republiky upravit nebo omezit veřejný přístup na účelovou komunikaci, pokud je to nezbytně nutné k ochraně oprávněných zájmů tohoto vlastníka. Nebo jak judikoval NSS ve svém rozsudku ze dne 15. 11. 2007, č. j. 6 Ans 2/2007-128, č. 1486/2008 Sb. NSS: *„Účelovou komunikací je taková pozemní komunikace, která splňuje znaky uvedené v § 7 zákona o pozemních komunikacích, tedy jde o dopravní cestu určenou k užití silničními a jinými vozidly a chodci, sloužící ke spojení jednotlivých nemovitostí s ostatními pozemními komunikacemi nebo k obhospodařování zemědělských a lesních pozemků. Je přitom zjevné, že vždy nemusí jít o stavbu, která by vyžadovala stavební povolení. Pozemek, který splňuje výše uvedená kritéria, se stává účelovou komunikací ze zákona, aniž by bylo třeba o jeho kategorizaci jako účelové komunikace vydávat správní rozhodnutí.“* Z tohoto důvodu tak není pro věc relevantní, zda dotčená „komunikace“ podléhá kolaudačnímu souhlasu či rozhodnutí.
36. Navíc pro osvobození pozemku dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani nemovitostí není ani tak rozhodné, zda se na pozemku nachází účelová komunikace dle zákona o pozemních komunikacích. Daňové orgány ve svých rozhodnutích často zaměňují povinnost existence účelové komunikace na pozemku s existencí veřejně přístupného prostranství, tedy i např. veřejné cesty. Důležitou skutečností zůstává, zda je pozemek veřejně přístupný a jeho účelem je umožnit veřejnosti přístup na určité místo (jak shodně uvádí žalovaný). K závěrům o naplnění uvedených podmínek mohou vést určití ukazatelé. Dle hodnocení

krajského soudu však tyto ukazatele daňové orgány přehlédly a učinily své závěry na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu. Daňové orgány postavily své závěry pouze na základě skutečností zjištěných při místním šetření učiněného dne 1. 6. 2018 a 8. 6. 2018. Jak již soud uvedl výše, z uvedeného místního šetření správci daně I. stupně vyplynulo, že „*Příslušné pozemky nevykazují žádnou účelovost a není potřeba, aby byly veřejně přístupné, proto nelze osvobodit.*“. Tyto závěry však nejsou opřeny o žádné zjištěné skutečnosti. K tomuto tvrzení správce daně ani neuvedl jedinou skutečnost, která by ji podporovala. Jak správce daně I. stupně, tak i žalovaný, neuvádí žádnou konkrétní skutečnost, ze které lze seznat, že pozemky nevykazují účelovost a že není potřeba, aby byly veřejně přístupné. Svou argumentaci daňové orgány postavily na skutečnosti, že pozemky byly v době místního šetření zarostlé vysokou trávou. Nárok na osvobození od daně z nemovitostí však není závislé na výšce travního porostu v době konání místního šetření, když účelovost a potřeba veřejné přístupnosti může být vázána také na roční období, zvláště případě pozemku mezi zemědělsky obhospodařovanými pozemky. Oproti tomu žalobkyně daňovým orgánům předložila dostatečnou paletu důkazů, které podporují tvrzení žalobkyně o veřejné přístupnosti dotčených pozemků, tedy podporují tvrzení, že se na pozemcích nachází veřejně přístupná cesta. Za přesvědčivé důkazy považuje soud fotografie předložené žalobkyní ve svém vyjádření ze dne 25. 4. 2018, na kterých jsou zcela patrné vyjeté koleje od vozidel v nízké trávě. Tato skutečnost svědčí o tom, že pozemky jsou využívány k užití silničními, či jinými vozidly. Tomu také odpovídá způsob využití zapsaný v katastru nemovitostí, jelikož jako způsob využití těchto pozemků je uveden „ostatní komunikace“. Dotčené pozemky navíc sousedí s pozemky, které nejsou ve vlastnictví žalobkyně, a nelze proto bez dalšího pouze konstatovat, že není potřeba, aby byly veřejně přístupné. Nelze také pominout tu skutečnost, že v platném územním plánu obce Gruna (dostupný na portálu města Moravská Třebová, [www.moravskatrebova.cz](http://www.moravskatrebova.cz)) je na těchto pozemcích vyobrazena cesta, v územním plánu dokonce označena jako účelová komunikace. Jeví se nelogické, aby obec schválila územní plán, na kterém by část své obce označila jako komunikaci, i když by zde žádná komunikace nenacházela. Daňové orgány také naprosto pominuly a nevypořádaly se s předloženým znaleckým posudkem ze dne 3. 10. 2017, zpracovaným Ing. J. T., v kterém je uvedeno, že oceňované pozemky tvoří travnatou cestu. Krajský soud tím nechce říci, že znalecký posudek určený k ocenění pozemků vždy obsahuje daňově relevantní informace, nicméně se jedná o další indicii a důkaz k prokázání daňových tvrzení, se kterým se daňové orgány musí vypořádat. Proti těmto důkazům předložené žalobkyní nemůže tvrzení daňových orgánů o neveřejnosti a neúčelovosti pozemků, založených na základě fotografií z místního šetření, které navíc dle hodnocení soudu nepodporují tvrzení daňových orgánů, obstát. Krajský soud tak považuje žalobu v této části za důvodnou.

37. Na tomto místě lze shrnout, že žalobkyně neprokázala oprávněnost uplatněného nároku na osvobození od daně z nemovitostí u pozemku parc. č. X v k.ú. Sedliště u Litomyšle, jelikož ze zjištění správce daně nevyplývají objektivní okolnosti, na základě kterých lze označit dotčený pozemek „žádným způsobem využitelný“. S těmito závěry se krajský soud ztotožnil. Obdobně se nepodařilo žalobkyni prokázat u pozemků parc. č. X a X v k.ú. Třebarov, že jde o pozemky, které nelze žádným způsobem využít. Navíc u pozemků v k.ú. Třebarov nemohlo dojít ani k osvobození od daně na základě skutečnosti, že se na nich nachází remízek, háj nebo větrolam, jelikož nebyla naplněna jedna ze základních zákonných podmínek, a to že se takový pozemek musí nacházet na orné půdě nebo

trvalém travním porostu. Krajský soud však hodnotil jako důvodnou žalobní argumentaci žalobkyně ohledně pozemků v k.ú. Žipotín. Dle krajského soudu žalobkyně unesla své důkazní břemeno ohledně nároku na osvobození od daně z nemovitostí dle § 4 odst. 1. písm. l) zákona o dani z nemovitostí. Žalobkyně předložila daňovým orgánům dostatečnou paletu důkazů dokazujících, že se na dotčených pozemcích nachází veřejná cesta. Oproti tomu daňové orgány pochybily, když vycházeli pouze z místního šetření a pořízených fotografií. Závěry daňových orgánů neměly oporu ve zjištěných skutečnostech (viz výše). Krajský soud dle § 78 odst. 1 zruší napadené rozhodnutí pro nezákonnost nebo pro vady řízení, přičemž vadou řízení je mj. vnímáno, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se spisy nebo v nich nemá oporu anebo vyžaduje rozsáhlé nebo zásadní doplnění.

38. Na základě výše uvedených skutečností dospěl krajský soud k závěru, že žaloba je důvodná, a z tohoto důvodu krajský soud dle § 78 odst. 1 s.ř.s. žalované rozhodnutí pro vady řízení zrušil a věc vrátil k žalovanému k dalšímu řízení (výrok I.). Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., jelikož žalovaný s takovým postupem souhlasil (viz vyjádření na č.l. 27) a žalobce se ve lhůtě k tomu určené nevyjádřil.
39. Protože žalobkyně byla v řízení úspěšná, soud uložil žalovanému, aby nahradil žalobkyni náklady řízení před soudem, které důvodně vynaložila (výrok II.), přičemž se jedná o následující náklady řízení:
  - 1) Odměna advokáta za 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, účast na soudním jednání), tj. 2 x 3 100 Kč, celkem 6 200,- Kč
  - 2) Paušální náhrada hotových výdajů advokáta za tyto úkony právní služby, tj. 2 x 300 Kč, celkem 600,- Kč
40. Náhrada nákladů řízení byla zvýšena o 21 % DPH, jejíž je zástupce žalobce plátcem, tedy celkem se jedná o částku Kč, k tomu náhrada zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč, celkem tedy náklady řízení ve výši 11 228,- Kč (§ 3, 7, 9, 11, 13 vyhlášky č. 177/1996 Sb.)
41. Platební místo bylo určeno v souladu s § 149 odst. 1 o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s., přiměřená lhůta ke splnění povinnosti uložené výrokem II. pak v souladu s § 160 odst. 1 ve spojení s § 64 s.ř.s.

#### **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). Připadne-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).

Pardubice 21. února 2020

JUDr. Jan Dvořák v. r.  
předseda senátu