



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **Bělecký Mlýn s.r.o.**, se sídlem Šemberova 66/9, Olomouc, zast. Mgr. Markem Gocmanem, advokátem se sídlem 28. října 438/219, Ostrava - Mariánské Hory, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 26. 11. 2014, č. j. 31211/14/5100-31462-705821, č. j. 31207/14/5100-31462-705821, č. j. 31206/14/5100-31462-705821 a č. j. 31209/14/5100-31462-705821, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 20. 9. 2016, č. j. 65 Af 7/2015 – 38,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci (dále jen „krajský soud“), kterým byly jako nedůvodné dle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuty její žaloby proti shora uvedeným rozhodnutím žalovaného. Těmito rozhodnutími byly změněny výroky dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, Územní pracoviště v Olomouci (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“) tak, že za příslušná zdaňovací období byla na základě dokazování dodatečně vyměřena daň z nemovitostí.

I. Vymezení věci

[2] Předmětem sporu je otázka, zda má rozhodnutí dle § 8 odst. 3 zákona č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „lesní zákon“), konstitutivní či deklaratorní povahu.

[3] Správce daně v řádných termínech vyměřil stěžovatelce za všechna posuzovaná zdaňovací období (tj. roky 2010 až 2013) daň ve výši, která se shodovala s daní tvrzenou stěžovatelkou v příslušných daňových přiznáních.

[4] Dne 23. 8. 2013 bylo stěžovatelkou v rámci dodatečných daňových přiznání uplatněno osvobození od daně u řady pozemků nacházejících se v katastrálních územích Hluchov, Přemyslovice a Bílovice. Podle ní nejsou předmětem daně dle § 2 odst. 2 písm. b) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“), neboť se jedná o lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy zvláštního určení dle § 8 odst. 2 lesního zákona.

[5] Tyto závěry dokládala Zásadami územního rozvoje Olomouckého kraje, které podle ní prokazují, že reálný stav lesů odpovídal minimálně již od roku 2008 kritériím stanoveným pro lesy zvláštního určení. Dále také rozhodnutím Krajského úřadu Olomouckého kraje, odboru životního prostředí a zemědělství, ze dne 26. 6. 2013, č. j. KUOK 57315/2013, sp. zn. KÚOK/55445/2013/OŽPZ/7317 (dále jen „rozhodnutí KUOK“), které nabylo právní moci 28. 6. 2013, jímž se dané lesy o celkové výměře 327,1840 ha zařazují dle § 8 odst. 2 písm. c) lesního zákona do kategorie lesů zvláštního určení – příměstských lesů a dalších lesů se zvýšenou rekreační funkcí. Jde o rozhodnutí, které deklaruje existující stav lesa, proto v dodatečných přiznáních uplatnila nárok na osvobození od daně zpětně.

[6] Usnesením ze dne 8. 9. 2016, č. j. 65 Af 7/2015 – 34, spojil krajský soud žaloby ke společnému projednání.

[7] Krajský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, že rozhodnutí KUOK vydané dle § 8 odst. 3 zákona o lesích je konstitutivní a nikoli deklaratorní. Výrok má konstitutivní povahu, neboť se jím zakládají (konstituují) hmotná subjektivní práva a ukládají hmotné povinnosti, které tu předtím nebyly, tj. zakládá se jím nový právní vztah (např. § 36 lesního zákona). Již z toho je zřejmé, že rozhodnutí, kterým je příslušný les zařazen do kategorie lesů zvláštního určení, může mít pouze účinky ex nunc.

[8] Tvrzení stěžovatelky, že rozhodnutí je deklaratorní, neboť § 8 lesního zákona postrádá výslovné uvedení toho, že „zařazení do kategorie lesa zvláštního určení vzniká právní mocí rozhodnutí správního orgánu“, je liché. Krajskému soudu nebyl znám žádný předpis, který by popsáním způsobem zdůrazňoval konstitutivní povahu určitého rozhodnutí, a to ani z oblasti individuálních aktů orgánů veřejné správy, ani z oblasti soudních rozhodnutí.

[9] Odlišení konstitutivního a deklaratorního rozhodnutí soud demonstroval na příkladu pozemních komunikací. V případě místních komunikací, silnic a dálnic je třeba dle § 3 odst. 1 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění účinném

pokračování

pro projednávanou věc (dále jen „zákon o pozemních komunikacích“) danou pozemní komunikaci zařadit správním rozhodnutím do příslušné kategorie, čímž teprve po právní stránce vznikne, zatímco účelové komunikace dle § 7 zákona o pozemních komunikacích vznikají samotným naplněním zákonných znaků („samovolně“).

[10] Navíc, i přes neexistenci rozhodnutí silničního správního úřadu, může u účelové komunikace osoba, jež prokáže svůj právní zájem, požádat o určení existence příslušného právního vztahu, tj. existenci či neexistenci veřejně přístupné účelové komunikace, a to v řízení dle § 142 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „správní řád“). Pokud by platil závěr stěžovatelky, měl by i v případě lesů zvláštního určení zákonodárce postupovat obdobně, tj. za lesy zvláštního určení považovat lesy příměstské a lesy se zvýšenou rekreační funkcí bez nutnosti je (konstitutivně) do příslušné kategorie zařazovat. Nepochybně by také stanovil pojmové znaky těchto kategorií lesů. V případě pochybností by se poté mohly dotčené osoby dožadovat vydání deklaratorního rozhodnutí o existenci lesa dle § 142 správního řádu.

[11] Správce daně i žalovaný vycházeli ze skutečného obsahu rozhodnutí KUOK, přičemž správně dovodili, že uplatněné důkazní prostředky (Zásady územního rozvoje Olomouckého kraje a informační bulletiny) nejsou s ohledem na konstitutivní povahu daného rozhodnutí způsobilé k prokázání skutečností rozhodných pro správu daní. Na popsanou situaci proto § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“) vůbec nedopadá.

[12] K způsobu, jakým se žalovaný vypořádal s důkazními návrhy stěžovatelky učiněnými v odvolacím řízení, krajský soud uvedl, že šlo sice o značnou formulační neobratnost, která ale nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a stěžovatelka nemohla být, s ohledem na výše uvedené, neprovedením navržených důkazů jakkoli zkrácena na svých právech ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Důvodem, pro který žalovaný nebyl povinen provést navržené důkazy, nebyla totiž „právní nezávaznost“ předložených listin, nýbrž skutečnost, že tyto důkazy měly sloužit k prokázání tvrzení stěžovatelky o faktickém stavu lesů, jakožto skutečnosti nerozhodné pro stanovení daně. Zrušení rozhodnutí žalovaného by tudíž bylo pouhým formalismem.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného

[13] Stěžovatelka napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[14] Je přesvědčena, že rozhodnutí KUOK je svou povahou jednoznačně deklaratorní, neboť pouze deklarovalo stav, který existoval v danou chvíli. Deklaratorní charakter podle ní plyne především ze skutečnosti, že stav a povaha lesních pozemků deklarovaná v rozhodnutí KUOK zde existovala již před právní mocí daného rozhodnutí. Nemůže být sporu o tom, že charakter lesa na rozhodných pozemcích, tj. i kategorie lesa, se nezměnily minimálně od roku 2008, což jasně prokázala i Zásadami územního rozvoje Olomouckého kraje, které byly vydány opatřením obecné povahy dne 22. 2. 2008.

[15] Závěr krajského soudu, že jde o konstitutivní rozhodnutí, neplyne ze žádného ustanovení lesního zákona. Není v něm uvedeno *expressis verbis*, tj. např. formulací „zařazení do kategorie lesa zvláštního určení vzniká právní mocí rozhodnutí správního orgánu“. Dané rozhodnutí je proto nutno vyložit jako rozhodnutí deklaratorní, čemuž zcela odpovídá i jeho zákonné znění. Situaci nemůže změnit ani nepřiléhavá argumentace krajského soudu, že mu není znám žádný právní předpis, který by výslovně zdůrazňoval konstitutivní povahu určitého rozhodnutí.

[16] Stěžovatelka zdůrazňuje, že k zařazení lesa do kategorie lesa zvláštního určení postačuje povaha lesa jako takového, není třeba dokládat určitá povolení či splnění zvláštních podmínek. Zákon nepředpokládá, že by se např. zvýšená rekreační funkce lesa musela prokazovat správním či jiným rozhodnutím. Určitá vlastnost buď existuje, nebo neexistuje, a úlohou správního orgánu je pouze tuto skutečnost osvědčit. Nemůže se tedy jednat o konstitutivní rozhodnutí, ale naopak o rozhodnutí, které určitou vlastnost pouze konstatuje, nezakládá.

[17] Upozorňuje, že vydávání deklaratorních rozhodnutí správními orgány není nijak výjimečné, jak nesprávně konstatoval krajský soud. Z rozsáhlé judikatury správních soudů plyne, že k vydávání deklaratorních rozhodnutí dochází např. při rozhodování, zda určité dílo je vodním dílem dle § 55 odst. 3 zákona č. 254/2001 Sb., o vodách a o změně některých zákonů (vodní zákon), ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „vodní zákon“); při rozhodování o tom, zda na pozemku existuje veřejně přístupná účelová komunikace dle § 7 zákona o pozemních komunikacích i při rozhodování o tom, zda jde o pozemky určené k plnění funkcí lesa dle § 3 odst. 3 lesního zákona, přičemž odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2008, č. j. 1 As 62/2008 – 75. Ve všech uvedených řízeních dochází k tomu, že rozhodnutí vydaná v jejich rámci příslušnými správními orgány jen deklarují již existující stav a správní orgány vydávají deklaratorní rozhodnutí za stejných podmínek, za jakých došlo k vydání rozhodnutí KUOK.

[18] V souvislosti s problematikou deklaratorních rozhodnutí zmiňuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2015, č. j. 1 As 195/2015 – 30, kde je uvedeno, že: „[d]eklaratorní rozhodnutí je rozhodnutí, které určuje vznik, trvání nebo zánik určitého právního vztahu. Vydá-li správní orgán takové rozhodnutí, považuje se v rozhodnutí deklarovaný stav za stav existující *ex tunc*. Deklaratorní rozhodnutí tedy určitý právní stav, který existoval již před vydáním rozhodnutí, staví najisto – deklaruje ho.“ Dle stěžovatelky došlo k naplnění všech znaků deklaratorního rozhodnutí jmenovaných v daném rozsudku i v případě rozhodnutí KUOK.

[19] Rozšířený senát ve svém usnesení ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 As 89/2008 – 80 uvedl, že „[r]ozhodnutí v pochybnostech dle § 1 odst. 4 zákona o ochraně zemědělského půdního fondu [poznámka NSS: zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o ochraně zemědělského půdního fondu“)] ve svém výroku obsahuje vymezení pozemků, které jsou součástí zemědělského půdního fondu. Rozhoduje se jím s konečnou platností o právním režimu pozemků a závazně se jím určují práva a povinnosti vlastníků pozemků nebo jejich uživatelů. Je jednoznačné, že se jimi zasahuje do právní sféry jedince. Rozšířený senát uzavřel, že napadené rozhodnutí, bez ohledu na to, že jde o rozhodnutí deklaratorní, splňuje veškeré materiální znaky rozhodnutí podléhajícího soudnímu přezkumu.“

pokračování

[20] Z výše uvedeného je zjevné, že rozšířený senát přiznává deklaratorní povahu rozhodnutí vydanému dle § 1 odst. 4 zákona o ochraně zemědělského půdního fondu a to přesto, že se tímto deklaratorním rozhodnutím závazně určují práva a povinnosti vlastníků dotčených pozemků a jejich uživatelů. V tomto smyslu je nutno považovat argument krajského soudu, že *rozhodnutí je konstitutivní, neboť se jím zakládají (konstituují) hmotná subjektivní práva a ukládají hmotné povinnosti, které tu předtím nebyly*, za nedůvodný a jednoznačně vyvrácený.

[21] Stěžovatelka setrvává na názoru, že postupem žalovaného, který byl krajským soudem vyhodnocen jako správný, byla k její tíži porušena jedna ze základních zásad daňového řádu, a to zásada materiální pravdy dle § 8 odst. 3 daňového řádu, dle které má finanční úřad vycházet ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Připomíná, že za jinou skutečnost lze v dané věci považovat skutečnou charakteristiku, resp. kategorii lesa na rozhodných pozemcích a dále skutečnou povahu Zásad územního rozvoje Olomouckého kraje.

[22] Rovněž namítá, že krajský soud pochybil tím, že svým rozhodnutím aproboval pochybení žalovaného spočívající v tom, že v předchozím řízení nebyly provedeny všechny stěžovatelkou navržené důkazy (tj. Zásady územního rozvoje a informační bulletiny). Je přesvědčena, že neprovedení nelze přejít způsobem učiněným krajským soudem, který zrušení napadaného rozhodnutí považuje za pouhý formalismus.

[23] Dodává, že rozhodnutí KUOK je jednoznačně deklaratorní, neboť bylo vydáno na základě žádosti samotné stěžovatelky a pouze deklaruje stav, který tam byl v danou chvíli. Sama již v předcházejícím řízení dostatečným způsobem prokázala, že deklarovaný stav tam byl i před právní mocí rozhodnutí KUOK.

[24] Závěrem namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu, který v odůvodnění *de facto* jen zopakoval argumentaci žalovaného, kterou nijak nerozvedl a v některých částech na ni dokonce jen odkázal.

[25] S ohledem na výše uvedené navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[26] Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil. Po stručném shrnutí dosavadního průběhu řízení uvádí, že soud postupoval správně. Rozsudek je přezkoumatelný, zákonný a v podstatě odráží právní názor žalovaného. Dále odkazuje na svá vyjádření k žalobám a odůvodnění rozsudku.

[27] Je přesvědčen, že rozhodnutí KUOK je konstitutivní a ve vztahu k lesům umístěným na pozemcích stěžovatelky má účinky *ex nunc*. Správnost tohoto závěru vyplývá již ze samotné konstrukce § 8 lesního zákona. V § 8 odst. 1 lesního zákona je obsažen taxativní výčet lesů, které se stávají lesy zvláštního určení přímo ze zákona. Oproti tomu § 8 odst. 2 lesního zákona obsahuje výčet lesů, u kterých veřejný zájem na zlepšení a ochraně životního prostředí nebo jiný oprávněný zájem na plnění mimoprodukčních funkcí lesa je nadřazen funkcím produkčním, a které proto mohou být dle § 8 odst. 3 lesního zákona rozhodnutím příslušného orgánu státní správy do kategorie lesů zvláštního určení zařazeny. Z uvedeného jednoznačně vyplývá, že musí jít o rozhodnutí

konstitutivní, tj. lesy nespádaly do kategorie lesů zvláštního určení ještě předtím, než o jejich zařazení do této kategorie bylo v roce 2013 rozhodnuto správním orgánem.

[28] Celková argumentace stěžovatelky nemá oporu v jí uváděném přehledu judikatury věnující se povaze a rozlišování rozhodnutí správních orgánů. Skutečnost, že zákonná konstrukce rozhodnutí konstitutivní povahy obvykle neobsahuje výslovně text, že určitá skutečnost nastává ex nunc právní mocí takového rozhodnutí, objasnil stěžovatelce v rozsudku již krajský soud, přičemž k tomu uvedl celou řadu přílehlavých příkladů.

[29] Uvádí, že v daném případě byl předmětem sporu výklad práva, nebylo proto třeba ve věci provádět dokazování. Žalovaný v napadených rozhodnutích řádně odůvodnil, proč neprovedl stěžovatelkou navržené důkazy. Akceptuje však hodnocení krajského soudu, že jeho odůvodnění bylo v tomto ohledu poněkud formulačně neobratné, avšak tato skutečnost neměla vliv na zákonnost napadených rozhodnutí. Je nutné dospět k závěru, že i v případě, kdy by neprovedení těchto důkazů bylo možné hodnotit jako vadu řízení, nejednalo by se s ohledem na předmět sporu o takovou vadu, která by mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci.

[30] Skutečnost, že se krajský soud ztotožnil s právním názorem žalovaného a do jisté míry jej i převzal či na něj odkázal, nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost. Právní názor krajského soudu je z rozsudku zcela zřejmý. V tomto smyslu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130.

[31] Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl s tím, že stěžovatelce nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

[32] V replice stěžovatelka projevuje nesouhlas s vyjádřením žalovaného. Jeho názor, podle ní, vychází pouze z formálních znaků kategorie specifikovaných pozemků, aniž by reflektoval zásadu zjištění skutečného stavu věci při vyměřování a výběru daní, při němž je vždy nutno zjistit skutečný stav věci a teprve od takto řádně zjištěného skutkového stavu je možné odvíjet výši daně.

[33] Na podporu svého tvrzení uvádí rozsudky krajských soudů týkající se problematiky vyměřování daně a související nutnosti zjišťování skutečného užívání staveb podnikatelem a citaci z usnesení rozšířeného senátu ze dne 15. 3. 2016, č. j. 2 Afs 153/2016 – 71.

[34] Z usnesení rozšířeného senátu dovozuje, že formulace užitá v § 2 odst. 2 písm. b) zákona o dani z nemovitých věcí nenasvědčuje tomu, že by zákonodárce zamýšlel spojit osvobození od daně z pozemků s jakýmkoli faktickým úkonem orgánu veřejné moci. Zákon osvobození od daně spojuje s faktickým užíváním osvobozených pozemků a nestanoví, že osvobození se nevztahuje na ty pozemky, ohledně nichž nebylo formálním způsobem rozhodnuto o zařazení do určité kategorie.

[35] Za nezbytné považuje uvést, že její lesní pozemky jsou jako lesy zvláštního určení užívány nejméně od 20. let 20. století, neboť jsou oblíbeným výletním místem pro obyvatele Prostějova a Olomouce. Zvýšenou rekreační funkci dokládá na několika pohlednicích, z nichž je zřejmé umístění hotelu, restaurace či koupaliště v dané oblasti.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

pokračování

[36] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[37] Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námítky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřené o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[38] Veškerá výše uvedené kritéria napadený rozsudek splňuje. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj zcela zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Napadený rozsudek považuje soud za dostatečně a přesvědčivě odůvodněný, přičemž odkaz na odůvodnění rozhodnutí žalovaného není vadou. Shodně se k problematice vyjadřuje i ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu, jejíž příklad uvedl i žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti.

[39] Následně zkoumal povahu rozhodnutí vydaného dle § 8 odst. 3 lesního zákona, tedy zda jde o rozhodnutí deklaratorní či konstitutivní.

[40] Dle § 8 odst. 1 lesního zákona jsou lesy zvláštního určení lesy, které nejsou lesy ochrannými a nacházejí se a) v pásmech hygienické ochrany vodních zdrojů 1. stupně, b) v ochranných pásmech zdrojů přírodních léčivých a stolních minerálních vod, c) na území národních parků a národních přírodních rezervací.

[41] Dle § 8 odst. 2 lesního zákona do kategorie lesů zvláštního určení lze dále zařadit lesy, u kterých veřejný zájem na zlepšení a ochraně životního prostředí nebo jiný oprávněný zájem na plnění mimoprodukčních funkcí lesa je nadřazen funkcím produkčním. Jde o lesy a) v prvních zónách chráněných krajinných oblastí a lesy v přírodních rezervacích, národních přírodních památkách a přírodních památkách, b) lázeňské, c) příměstské a další lesy se zvýšenou rekreační funkcí, d) sloužící lesnickému výzkumu a lesnické výuce, e) se zvýšenou funkcí půdoochrannou, vodoochrannou, klimatickou nebo krajinetvornou, f) potřebné pro zachování biologické různorodosti, g) v uznaných oborách a v samostatných bažantnicích, h) v nichž jiný důležitý veřejný zájem vyžaduje odlišný způsob hospodaření.

[42] Dle § 8 odst. 3 lesního zákona o zařazení lesů do kategorie lesů zvláštního určení podle odstavce 2 o vyřazení z této kategorie rozhoduje orgán státní správy lesů na návrh vlastníka lesa nebo z vlastního podnětu.

[43] Úvaze stěžovatelky, že chybí-li výslovné určení, že jde o rozhodnutí konstitutivní, jedná se o rozhodnutí deklaratorní, přisvědčit nelze. Skutečnost, že zákon výslovně neuvádí, o jaké rozhodnutí se jedná, nemůže automaticky presumovat, že jde o rozhodnutí deklaratorní. Argumentace krajského soudu je v tomto ohledu zcela přiléhavá.

[44] Není ani sporu o tom, že správní orgány vydávají v rámci své činnosti jak rozhodnutí deklaratorní, tak rozhodnutí konstitutivní. Na základě činnosti správních orgánů proto rozhodně nelze určit povahu daného rozhodnutí.

[45] Deklaratorní povaze rozhodnutí svědčí formulace uvedená v § 8 odst. 1 lesního zákona, neboť lesy zvláštního určení jsou určeny na základě zde uvedeného objektivně zjistitelného stavu, který nevyplývá z jejich speciálních vlastností (např. zvýšené rekreační funkci), ale z objektivně zjistitelného umístění na vymezeném území, které je v zákoně jasně specifikováno (např. národní parky a národní přírodní rezervace). Oproti tomu formulace v odstavci 2 uvedeného ustanovení umožňuje správnímu orgánu do kategorie lesů zvláštního určení zařadit i jiné lesy, než ty, které jsou jimi přímo ze zákona a to nikoli osvědčením pouhého faktického stavu. Správní orgán totiž musí rozhodnout o tom, zda a z jakého důvodu je veřejný zájem na zlepšení a ochraně životního prostředí nebo jiný oprávněný zájem na plnění mimoprodukčních funkcí u konkrétního druhu lesa nadřazen funkcím produkčním a z tohoto důvodu jej zařadit do některé z kategorií v tomto ustanovení uvedených. Při tomto rozhodování bude proto záležet nejen na objektivním posouzení místních podmínek, ale i na posouzení jiných skutečností, na jejichž základě orgán státní správy lesů usoudí, zda se např. jedná o zvýšenou rekreační funkci, veřejný zájem či nikoliv. Splnění zákonné podmínky tak bude vždy záviset na posouzení orgánu, který ve věci rozhoduje.

[46] Také formulace, kterou zákonodárce zvolil v § 8 odst. 3 lesního zákona „rozhoduje o zařazení a vyřazení lesů do kategorie lesů zvláštního určení“ nasvědčuje tomu, že se nejedná o deklaraci již existujícího stavu.

[47] Ke shodnému závěru o povaze daného rozhodnutí dospěl soud i komparací právních předpisů. Z provedené komparace vyplývá, že slovní spojení „rozhoduje v pochybnostech“ používá zákonodárce u deklaratorních rozhodnutí (srov. § 3 odst. 3 vodního zákona; § 55 odst. 4 téhož zákona; § 3 odst. 8 zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění účinném pro projednávanou věc; § 1 odst. 4 a § 3 odst. 3 lesního zákona). Naopak slovesa „zařadit“ či „rozhodnout“ používá u rozhodnutí konstitutivních (srov. § 14 odst. 9 zákona č. 139/2002 Sb., o pozemkových úpravách, ve znění účinném pro projednávanou věc; § 3 odst. 1 zákona o pozemních komunikacích). Blíže také usnesení rozšířeného senátu 1 As 89/2008, rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2008, č. j. 5 As 39/2008 – 46; sp. zn. 1 As 62/2008; ze dne 23. 12. 2015, č. j. 2 As 44/2013 – 125 a dále VEDRAL, J. *Správní řád: Komentář*. 2. vydání. Praha: Ivana Hexnerová-Bova Polygon, 2012, s. 153 – 157, 1098 – 1101.

[48] Stěžovatelka nesprávně aplikuje závěry rozšířeného senátu vyslovené v usnesení sp. zn. 1 As 89/2008 na nyní projednávanou věc. Rozhodnutí v pochybnostech dle § 1 odst. 4 zákona o ochraně zemědělského půdního fondu je rozhodnutím, které osvědčuje stav v pochybnostech, které pozemky tvoří či náležejí do zemědělského

pokračování

půdního fondu. O rozhodnutí v pochybnostech by v teoretické rovině bylo možné uvažovat pouze při pochybnostech v souvislosti s § 8 odst. 1 lesního zákona.

[49] Pro srovnání lze poukázat na § 3 lesního zákona. Na základě § 3 odst. 3 lesního zákona je vydáváno „rozhodnutí v pochybnostech“, tedy rozhodnutí deklaratorní a to v případě, kdy jde o pozemek určený k plnění funkcí lesa, ale o tom, zda jde o takový pozemek, vzniknou důvodné pochybnosti. Naopak dle § 3 odst. 4 lesního zákona „může orgán prohlásit“ za pozemky určené k plnění funkcí lesa i pozemky, které jimi oficiálně nejsou. Jde tedy o pozemky, které se až konstitutivním rozhodnutím stanou pozemky se specifickými vlastnostmi. Obdobně je tomu i v nyní projednávané věci a vztahem mezi § 8 odst. 1 a odst. 2 lesního zákona.

[50] V projednávané věci není veden spor o tom, zda se na daném území nacházejí lesy. Tato skutečnost je nezbytným předpokladem pro případné zařazení takového území (lesů) do lesů zvláštního určení dle § 8 odst. 2 lesního zákona, budou-li splněny ostatní zákonem stanovené požadavky.

[51] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem, že rozhodnutí o zařazení lesa do kategorie lesů zvláštního určení má konstitutivní povahu. Lesní zákon zakotvuje celou řadu práv a povinností, která jsou s tímto zařazením spojená. Jedná se např. o práva a povinnosti vyplývající z § 36 odst. 3 a odst. 4 lesního zákona. Jednalo-li by se o deklaratorní rozhodnutí, navíc s možností určení charakteru lesu jako lesu zvláštního určení i zpětně, práva a povinnosti s rozhodnutím související by zde musela existovat bez ohledu na zařazení lesa do této kategorie. Tak tomu však zjevně není. Teprve zařazením lesu do speciální kategorie se zakládá nový právní stav a současně s tímto zařazením vznikají nová práva a povinnosti.

[52] K námitce, že postupem žalovaného byla k tíži stěžovatelky porušena zásada materiální pravdy dle § 8 odst. 3 daňového řádu, je nutno konstatovat, že se tak nestalo. Dle uvedeného ustanovení vychází správce daně ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daně. Za jinou rozhodnou skutečnost lze považovat až rozhodnutí KUOK, které posuzované lesy zařadilo do kategorie lesů zvláštního určení. Rozhodnutí nabylo právní moci 28. 6. 2013. Správce daně z něj bude vycházet při výpočtu daně z nemovitých věcí od 1. 1. 2014 (dle § 13b odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí).

[53] Kasační soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že se žalovaný k neprovedení navrhovaných důkazů vyjádřil dosti neobratně, avšak jejich neprovedení nemá vliv na zákonnost rozhodnutí žalovaného.

[54] Námitka, že rozhodnutí je jednoznačně deklaratorní, neboť bylo vydáno na základě žádosti stěžovatelky, je nelogická. Povaha rozhodnutí vyplývá ze zákona, bez ohledu na to, zda jde o řízení zahajované z úřední povinnosti či o řízení zahajované na žádost.

IV. Závěr a náklady řízení

[55] Z výše uvedených důvodů soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci při tom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[56] Stěžovatelka, která neměla v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.).

[57] Žalovaný měl ve věci plný úspěch, proto by mu soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti stěžovatelce, avšak jemu žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 1. června 2017

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu