



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **Zemědělský podnik Razová, státní podnik v likvidaci**, IČ 13642090
se sídlem Třanovského 622/11, Praha
zastoupen JUDr. Tomášem Machem, advokátem
se sídlem Viktora Huga 377/4, Praha

proti
žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. listopadu 2019, č. j. 46254/19/5100-31462-711896,

takto:

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 18. listopadu 2019, č. j. 46254/19/5100-31462-711896, se zrušuje a věc se žalovanému vrací k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jeho zástupce.

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 14.

12. 2018, č. j. 2000382/18/2701-70462-606180 tak, že původně vyměřenou daňovou povinnost k dani z nemovitostí ve výši 7 525 Kč snížil na částku ve výši 553 Kč.

I. Žalobní tvrzení

2. Žalobce spatřoval vady rozhodnutí žalovaného v nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti důvodů jeho rozhodnutí a nesprávné aplikaci a interpretaci právních předpisů aplikovaných na dotčený případ a dále namítal podstatné porušení ustanovení o řízení, když nebyly zohledněny a řádně vyhodnoceny žalobcem navržené důkazní prostředky.
3. Dále uvedl, že žalovaný ve svém rozhodnutí přiznal osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“) u pozemku p. č. 679 o výměře 6 277 m² evidovaném na listu vlastnictví č. 870 pro katastrální území Lovčice u Nového Bydžova; pozemku p. č. 51/2 o výměře 203 m² evidovaném na listu vlastnictví č. 605 pro katastrální území Horní Dřevíč; pozemků p. č. 1276/11 o výměře 68 m² a p. č. 1276/12 o výměře 2 417 m² evidovaných na listu vlastnictví č. 793 pro katastrální území Čistá v Krkonoších; pozemku p. č. 1952/1 o výměře 10 873 m² evidovaném na listu vlastnictví č. 13 pro katastrální území Starý Rokytník; pozemku p. č. 470, o výměře 3 754 m² evidovaném na listu vlastnictví č. 2986 pro katastrální území Staré Město nad Metují.
4. Žalovaný dále přiznal, jak žalobce dále uvedl, osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. o) zákona o dani z nemovitých věcí pozemku p. č. 210/13 o výměře 878 m² evidovaném na listu vlastnictví č. 805 pro katastrální území Stěžery; pozemků p. č. 2640/5 o výměře 6 851 m², p. č. 2640/8 o výměře 681 m², p. č. 2640/19 o výměře 23 m², p. č. 2640/21 o výměře 2 679 m², p. č. 2640/23 o výměře 670 m², p. č. 2640/27 o výměře 61 m², p. č. 2640/55 o výměře 49 m² a p. č. 2640/61 o výměře 21 m² evidovaných na listu vlastnictví č. 4966 pro katastrální území Vrchlabí; pozemku p. č. 177/2 o výměře 223 m² evidovaném na listu vlastnictví č. 554 pro katastrální území Brusnice a pozemku p. č. 487/7 o výměře 743 m², evidovaném na listu vlastnictví č. 10676 pro katastrální území Trutnov.
5. V případě všech ostatních pozemků, jak žalobce uvedl, (p. č. 373/115 v k.ú. Chlumeck nad Cidlinou, p. č. 783 v k.ú. Klášterská Lhota, p. č. 785 v k.ú. Klášterská Lhota, p. č. 154 v k.ú. Rudník, p. č. 325 v k.ú. Starý Rokytník, p. č. 1894 v k.ú. Kohoutov, p. č. 242/1 v k.ú. Stěžery, p. č. 242/8 v k.ú. Stěžery, p. č. 267/4 v k.ú. Stěžery, p. č. 767/8 v k.ú. Stěžery dále jen „pozemky“ nebo „nemovitost“ nebo „věci nemovité“) však správce daně neuznal osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. a), odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí uplatněné žalobcem a pozemky byly zdaněny podle druhu, v jakém jsou evidovány v katastru nemovitostí, přestože mají být od daně osvobozeny. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je otázka zkoumání naplnění zákonných podmínek pro uplatnění osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí.
6. Žalobce již od počátku daňového řízení zastává názor, že nemovité věci, které byly v uvedené věci správcem daně zdaněny, požívají osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí, a proto žalobci nevznikla povinnost daňové přiznání vůči dotčeným nemovitým věcem podat ani uhradit předmětnou daň. Dle názoru žalobce podle § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 a § 9 odst. 1 písm. a), odst. 4 zákona o dani z nemovitých věcí platí, že od daně z pozemků/daně ze staveb a jednotek jsou

osvobozeny pozemky/zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky ve vlastnictví České republiky, nejsou-li užívány k podnikání, pronajímány nebo propachtovány.

7. Shora uvedený zákon nárok na osvobození od daně podmiňuje splněním dvou kumulativních znaků: a) nemovitá věc musí být ve vlastnictví státu a b) nesmí být užívána k podnikání, pronajímána nebo propachtována.
8. Žalobce již v rámci řízení před správcem daně opakovaně zdůrazňoval, že uvedené znaky je třeba vykládat a posuzovat materiálně – tedy dle smyslu a účelu právní normy, který spočívá v tom, aby od daně z nemovitých věcí byly osvobozeny nemovité věci ve vlastnictví státu (státní majetek), s nimiž není nakládáno za účelem podnikání, nejsou pronajímány ani propachtovávány. Z výše uvedeného jasně vyplývá, že rozhodujícím ve vztahu k osvobození od daně ve vztahu k věcem nemovitým, které jsou ve vlastnictví státu a vůči kterým daňový subjekt disponuje právem hospodařit, je posouzení skutečného účelu užívání věcí nemovitých (tj. dotčených pozemků) – zda jsou předmětné pozemky užívány k podnikání či nikoli, resp. pronajímány nebo propachtovány.
9. V tomto kontextu poukázal žalobce na nekonzistentní postup žalovaného při posuzování nároku žalobce na osvobození od daně. U pozemků (k tomu vizte body č. 36-38 rozhodnutí žalovaného), kterým bylo přiznáno osvobození na základě § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí (pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť) a dále § 4 odst. 1 písm. o) zákona o dani z nemovitých věcí (pozemky zastavěné stavbou podle stavebního zákona, která je dálnicí, silnicí, místní komunikací, veřejnou účelovou komunikací, stavbou drah a na dráze, leteckou, vodních cest a přístavů, pokud jsou v souladu s kolaudačním rozhodnutím nebo kolaudačním souhlasem stavebního úřadu užívány k veřejné dopravě, a to v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb, a jiné pozemky určené pro veřejnou dopravu) žalovaný svým postupem potvrdil, že nelze v těchto případech aplikovat formální výklad a je třeba zkoumat skutečné využití těchto pozemků.
10. Zcela opačný a ryze formalistický výklad kontradiktorní smyslu zákona o dani z nemovitých věcí však žalovaný aplikoval v případě osvobození uplatněného žalobcem na základě § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 této právní úpravy.

A. Nemovitá věc ve vlastnictví státu

11. V případě žalobce jakožto daňového subjektu je dle jeho názoru nepochybné, že nemovité věci – pozemky – jsou ve vlastnictví státu, neboť základní charakteristika daňového subjektu, jakožto státního podniku, spočívá v tom, že nemá svůj vlastní majetek, ale disponuje pouze právem hospodařit s majetkem státu.

B. Neužívání nemovité věci k podnikání, pronajímání ani propachtování

12. Žalobce konstatoval, že obsahová definice podnikání pak vyplývá z textace zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, (dále jen „Občanský zákoník“). Dle jeho ust. § 420 odst. se jedná o činnost, která je: a) realizována na vlastní účet a odpovědnost, b) má výdělečný charakter, c) je vykonávána živnostenským nebo obdobným způsobem, d) se záměrem činit tak soustavně, e) za účelem dosažení zisku.
13. K uvedeným znakům žalobce zdůraznil, že Zemědělský podnik Razová byl zrušen dnem 30. 6. 2008 a tím vstoupil do likvidace, která i nadále probíhá. V této souvislosti zdůraznil, že již před vstupem do likvidace došlo k výmazu činností, které představují podnikání ve smyslu Občanského zákoníku, a tudíž tyto činnosti nebyly a ani nemohly

být realizovány v roce 2016 na pozemcích. Uvedené skutečnosti byly publikovány v obchodním rejstříku, o kterém platí zásada formální a materiální publicity ve smyslu z. č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících, a byly přístupné všem (včetně správce daně, který byl povinen je při svém rozhodnutí zohlednit, avšak tak neučinil). Ke dni 29. 6. 1998 došlo k výmazu konkrétně těchto činností z obchodního rejstříku: provozování zemědělské výroby a racionální hospodaření na zemědělské půdě, vykonávání činností a výroba výrobků sloužících potřebám zemědělské výroby, pokud k této činnosti není třeba souhlasu podle zvláštních předpisů, úprava a zpracování výrobků, které organizace vyrábí, včetně jejich maloobchodního prodeje, stavební činnost a zemní práce, neveřejná silniční doprava, nakládka materiálu a práce zvedacími mechanismy, práce a služby, dřevovýroba, kovovýroba, montáž, opravy a údržba technických zařízení. Tyto činnosti nebyly a ani nemohly být realizovány v roce 2016 na pozemcích.

14. K dnešnímu dni je u žalobce, jak dále uvedl, v obchodním rejstříku evidována činnost spočívající v: provozování zemědělské výroby, vypořádávání restitučních nároků oprávněných osob, vypořádávání hospodářské činnosti podniku, provedení smluvního převodu práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, poskytování služeb nevýrobní povahy pro PF ČR. Žalovaný nesprávně dovozuje z této skutečnosti, že žalobce i nadále podniká, a to na základě úvahy, že uvedené činnosti „jsou uvedeny v jeho předmětu podnikání“ (k tomu vizte bod 28 rozhodnutí žalovaného), aniž by zkoumal skutečnou povahu uvedených aktivit. Skutečnost, že je určitá činnost uvedena v obchodním rejstříku u dotčeného subjektu v sekci označené jako „předmět podnikání“ však neznamená, že se jedná o činnost naplňující znaky podnikání, a to zejména v situaci, kdy se žalobce nachází v likvidaci. Uvedený postup je rovněž v rozporu s konstantní judikaturou NSS, podle které platí, že při posuzování podmínek pro osvobození od daně je třeba zkoumat primárně skutečný obsah činnosti vykonávané žalobcem – „K závěru o tom, zda stěžovatel účel zákona naplnil, či nikoli, je třeba dospět v rámci řádně vedeného dokazování, nikoli pouze formálně z údaje uvedeného v obchodním rejstříku.“ (dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2013, čj. 5 Afs 73/2012-4).
15. Dle žalobce činnosti uvedené v bodě č. 24 žaloby svou povahou nenaplnují definiční znaky podnikání ve smyslu § 420 odst. 1 Občanského zákoníku, neboť směřují pouze k ukončení činnosti státního podniku v likvidaci a uspokojení restitučních nároků. Současně nejsou uvedeny ani v z. č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání. Zemědělská výroba nepodléhá zákonu č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání a je regulována zvláštním zákonem č. 252/1997 Sb., o zemědělství, přičemž je nutno zdůraznit, že provozování zemědělské výroby nemohlo být a ani nebylo realizováno na všech pozemcích svěřených Zemědělskému podniku Razová. Dále je nutno zdůraznit, že se daňový subjekt nenachází v Evidenci zemědělského podnikatele. Vypořádávání restitučních nároků oprávněných osob a vypořádávání hospodářské činnosti podniku představuje činnost, která směřuje výlučně k ukončení činnosti žalobce. Provedení smluvního převodu práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví a poskytování služeb nevýrobní povahy pro PF ČR pak vůbec nenaplnuje znaky podnikání ve smyslu § 420 OZ a současně se jedná o činnosti, které z povahy věci nejsou vázány na pozemky. Dotčené pozemky dále nebyly pronajímány ani propachtovávány.

Zápis v obchodním rejstříku

16. Žalovaný dále, jak žalobce dále uvedl, nesprávně dovozuje skutečnost, že žalobce podniká, z toho, že je zapsaný v obchodním rejstříku od 27. 12. 1990 a jedná se tak o

podnikatele (dle bodu č. 26 rozhodnutí žalovaného). Skutečnost, že je daňový subjekt zapsán v obchodním rejstříku (a je tedy formálně podnikatelem), není relevantní, neboť je třeba zabývat se smyslem a účelem relevantní právní úpravy – tedy hodnotit činnost posuzovaného subjektu daně materiálně – tedy zda daňový subjekt skutečně „podniká“, neboť zákon o dani z nemovitých věcí podmiňuje nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí tím, že nemovitá věc není užívána k podnikání (nevychází tedy z formálního kritéria ve smyslu formálního statusu vázaného na zápis do obchodního rejstříku, resp. formálního statusu podnikatele).

17. Žalobce zdůraznil, že v uvedené věci předložil celou řadu důkazních prostředků (uvedené v bodě 29 napadeného rozhodnutí: kopii odpovědi Ministerstva financí České republiky ze dne 1. 10. 1998, kde Ministerstvo financí České republiky odkazuje na osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 338/1992 Sb., v případě, že pozemek není využíván k podnikatelské činnosti nebo pronajímán; kopii rozhodnutí Ministerstva zemědělství ze dne 5. 6. 2008, kterým se zrušuje Zemědělský podnik Razová; usnesení vlády České republiky ze dne 27. 4. 2005 č. 503; tabulku právních předchůdců zrušených podniků včetně způsobu delimitace s uvedením podniku, na který byl majetek delimitován).
18. Dle žalovaného pak z kopie odpovědi Ministerstva financí České republiky ze dne 1.10.1998 nemá vyplývat možnost, že by předmětné pozemky mohly být osvobozeny podle § 4 odst. 1 písm. a) ZDV. Dle žalobce je však uvedená interpretace nesprávná, neboť ze stanoviska naopak vyplývá, že osvobození možné je.
19. Žalobce dále navrhl řadu dalších důkazních prostředků (k tomu vizte doplnění odvolání proti platebnímu výměru na daň z nemovitých věcí na rok 2017): výslech Ing. Z. P., současného likvidátora Mgr. R. P., bývalého likvidátora Ing. V. Č., účetní závěrku za rok 2017, vyjádření auditora ze dne 26. 7. 2019, obrátové předvahy 2016-2018, rozvahy 2016-2018, výkaz zisku a ztráty 2016-2018. Dle žalovaného jsou navržené důkazní prostředky nerelevantní, a neprovedl je, aniž by tento postup řádně zdůvodnil, přestože je dle žalobce nepochybné, že právě tyto navržené důkazní prostředky jsou způsobilé prokázat, že pozemky nejsou využívány k podnikání a nejsou pronajímány ani propachtovány. Uvedené osoby byly nebo jsou zapojeny do činnosti žalobce a jsou způsobilé se vyjádřit ke způsobu nakládání s věcmi nemovitými – pozemky, které mají být od daně osvobozeny. I z vyjádření auditora jednoznačně vyplývá, že žalovaný „nerealizuje aktivity podnikatelské zaměřené prioritně k vytvoření zisku.“ Dle konstantní judikatury platí, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. O nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se jedná rovněž i v případě, kdy správní orgán opomněl vypořádat některou z uplatněných námitek. „Stejně tak se Nejvyšší správní soud opakovaně vyjádřil k problematice nepřezkoumatelnosti pro nedostatek skutkových důvodů. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, jsou přitom takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny“ (k tomu blíže rozsudek MS v Praze, č. j. 9 Ad 8/2016-54).

II. Vyjádření žalovaného

20. Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 17. 3. 2021, č. j. 52 Af 42/2020-137, týkající se totožného žalobce a řešící totožnou problematiku, jímž byla žaloba zamítnuta. Krajský soud shledal postup žalovaného zcela správným a všechny žalobní námitky nedůvodné.
21. Žalovaný konstatoval, že ohledně námitek týkajících se postavení žalobce, coby podnikatele, soud přisvědčil názoru žalovaného a dospěl k jednoznačnému závěru, že žalobce je podnikatelem a veškerá jeho činnost je tedy podřaditelná pod výkon podnikání. Soud se také ztotožnil se závěrem žalovaného, že postavení podnikatele žalobce neztratil tím, že vstoupil do likvidace, neboť likvidace představuje toliko právní postup vedoucí k ukončení podnikání. Žalobce totiž v obchodním rejstříku nadále zapsán je, tzn. i v případě, že by žalobce žádnou aktivitu navenek nevyvíjel (což ani žalobcem tvrzeno nebylo), nepřestal by být podnikatelem (srov. – mutatis mutandis – rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 4. 11. 1998, sp. zn. 2 Cdon 1628/97; obdobně není podstatné, zda žalobce dosahuje zisku, či nikoliv, neboť i ten nejztrátovější podnikatel je stále podnikatelem).
22. Žalovaný dále uvedl, že soud se vyjádřil též k námitce nepřezkoumatelnosti, kdy dle žalobce žalovaný dostatečně neodůvodnil, proč v případě osvobození podle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani nejsou dány překážky osvobození plynoucí z odst. 3 téhož ustanovení a v případě 4 odst. 1 písm. a) této právní úpravy ano. Námitka je dle soudu lichá, přičemž soud zde odkazuje i na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2021, č. j. 2 Afs 25/2020 – 36, a ze dne 4. 2. 2021, č. j. 9 Afs 17/2020 – 39 (pozn. žalovaného, jednalo se o kasační stížnosti žalovaného týkající se žalobce a řešící totožnou problematiku, přičemž Nejvyšší správní soud dospěl ve vztahu k tvrzené nepřezkoumatelnosti k závěru, že „způsob, jakým se žalovaný se všemi těmito podmínkami na základě argumentace uplatněné v odvolání a při poukazu na konkrétní důkazní prostředky zabýval ve svém rozhodnutí, nevede k nepřezkoumatelnosti jeho rozhodnutí.“ Krajský soud v rámci svého rozsudku také dodal, že žalovaný u všech pozemků uvedl, zda jsou od daně osvobozeny, či nikoli, na základě jakého ustanovení a jaké důvody ho k tomuto závěru vedly (v podrobnostech viz bod 11 rozsudku). K rozdílnému výkladu dotčených právních norem se pak soud vyjádřil v bodě 18 rozsudku, kde uvedl: „Žalovaný v této souvislosti správně poukázal na to, že užitím výkladu § 4 odst. 3 ve vztahu k § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitostí, který prosazuje žalobce, by došlo k neakceptovatelným důsledkům (k rozporu s právním řádem) – k nerovnému postavení podnikajících poplatníků [ostatní podnikající poplatníci (např. kapitálové obchodní společnosti) by na osvobození za stejných podmínek nárok neměli]. Nadto neoprávněné přiznání osvobození od daně z nemovitých věcí by rovněž mohlo být chápáno jako veřejná podpora poskytovaná státem, což je obecně právem zakázáno. ... Žalovaný též správně uvedl (bod 32 žalobou napadeného rozhodnutí), že osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitostí je spjata s osobou poplatníka - Českou republikou (nelze proto souhlasit s žalobcem, že osvobození je výlučně „vztaheno k charakteru pozemku“) a úmyslem zákonodárce zjevně nebylo osvobodit státní podnik (argumentum e ratione legis). K této skutečnosti, resp. k normativnímu kontextu pak žalovaný opět správně při výkladu navazujícího § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitostí přihlédl, přičemž soud se s jeho závěry ztotožňuje a v podrobnostech na ně odkazuje.“ Rozdílný výklad v souvislosti s nárokem na osvobození od daně u jednotlivých typů

pozemků, tak jak jej žalovaný předložil v rozhodnutí o odvolání, je tedy i dle názoru soudu opodstatněný.

III. Repliká žalobce

23. Žalobce ve své replice uvedl, že s názorem prezentovaným v doplnění vyjádření žalovaného k žalobě (stejně jako v rámci odkazovaného rozsudku) nesouhlasí a vznáší tyto argumenty:
24. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je i nadále interpretace ust. § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí a případně § 9 odst. 1 písm. a), odst. 4 této právní úpravy. V odkazovaném rozsudku krajský soud vyšel z nesprávného právního názoru, že osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) zákon o dani z nemovitých věcí má být spjato s osobou poplatníka (bod 18 rozsudku). Toto nesprávné právní posouzení je pak příčinou nesprávně provedeného dokazování v dotčené věci. Dle názoru žalobce podle § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 a § 9 odst. 1 písm. a), odst. 4 uvedené právní úpravy platí, že od daně z pozemků/daně ze staveb a jednotek jsou osvobozeny pozemky/zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky ve vlastnictví České republiky, nejsou-li užívány k podnikání, pronajímány nebo propachtovány.
25. Krajský soud a žalovaný dle názoru žalobce však dotčené ustanovení nesprávně interpretují, a to v rozporu s (i) gramatickým a teleologickým výkladem dotčeného ustanovení, (ii) doktrínou a (iii) judikaturou.
26. Za pomoci gramatického a teleologického výkladu dospěl žalobce k závěru, že osvobození od daně není vázáno na posuzování statusu dotčeného subjektu - žalobce, jak dovozují krajský soud a žalovaný. Smysl i text dotčené právní normy spočívá v tom, aby od daně z nemovitých věcí byly osvobozeny a) nemovité věci ve vlastnictví státu (státní majetek), b) s nimiž není nakládáno za účelem podnikání, nejsou pronajímány ani propachtovávány. Z výše uvedeného jasně vyplývá, že rozhodujícím pro osvobození od daně ve vztahu k věcem nemovitým, které jsou ve vlastnictví státu a vůči kterým daňový subjekt disponuje právem hospodařit, je posouzení skutečného účelu užívání věcí nemovitých (tj. dotčených pozemků) - zda jsou předmětné pozemky užívány k podnikání či nikoli, resp. pronajímány nebo propachtovány - tedy zkoumání toho, jak je s nimi skutečně nakládáno.
27. Z doktrinárních názorů poukázal žalobce na závěry obsažené v komentářové literatuře vztahující se k dani z nemovitých věcí a osvobození; podle komentáře k § 4 odst. 1 ZDV, platí že: [o]d daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky ve vlastnictví České republiky. Toto osvobození je generální. Pokud je pozemek ve vlastnictví České republiky, daň z pozemků se z něj neplatí bez ohledu na to, kdo s pozemkem hospodaří. Podmínkou osvobození je skutečnost, že daný pozemek není užíván k podnikání, pronajímán nebo propachtován. Osvobození zůstává zachováno jen v případě, že pozemek je pronajat nebo propachtován obci, kraji, organizační složce státu nebo příspěvkové organizaci, vždy však musí být splněna podmínka, že není užíván k podnikání. Další podmínkou osvobození je, že na daném pozemku není zřízeno právo stavby, bez ohledu na to, zda je jeho součástí již stavba samotná nebo jen právo do budoucna stavbu zřídit (§ 4 odst. 3) [...] Ustanovení podmiňuje ve stanovených případech nárok na osvobození od daně z pozemků skutečností, že daný pozemek není užíván k podnikání, není pronajímán nebo propachtován. Takto je tomu u pozemků ve vlastnictví České republiky (přípustný je jen

pronájem nebo pacht obci, kraji nebo organizační složce státu s vyloučením užívání pro podnikání), pozemků tvořících jeden funkční celek s objektem prohlášeným za kulturní památku, pozemků tvořících jeden funkční celek s budovou nebo jednotkou sloužící k vykonávání náboženských obřadů, pozemků tvořících jeden funkční celek s jednotkou nebo stavbou ve vlastnictví obecně prospěšné společnosti a pozemků tvořících jeden funkční celek se stavbou nebo jednotkou sloužící školství, kultuře nebo sociálním službám ve smyslu § 4 odst. 1 písm. g). Stejná podmínka osvobození se vztahuje na pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť a pozemky veřejných vysokých škol či veřejných výzkumných institucí.“ (srov. Novotná, M., Koubovský P. Zákon o dani z nemovitých věcí: Komentář, 2021 [Systém ASPI]. Wolters Kluwer. ASPI_ID KO338_1992CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X k § 4 osvobození od daně). Uvedený závěr pak vyplývá i ze starší doktríny k tomu např. „Upravují se případy, kdy zákonodárce osvobozuje poplatníka od povinnosti platit daň za konkrétní pozemek. Zákonodárce vztahuje osvobození k charakteru zdanitelného pozemku – tedy k předmětu daně, nikoli k osobě poplatníka, jedná se tedy o osvobození věcné, nikoli osobní.“ (srov. Zákon o dani z nemovitých věcí: Komentář / Monika Novotná, Petr Koubovský. Wolters Kluwer, 2018 ISBN:978-80-7552-002-9).

28. Žalobce upozornil, že ve vztahu k podmínce uvedené v § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí se uvádí, že: *„Ustanovení podmiňuje ve stanovených případech nárok na osvobození od daně z pozemků skutečností, že daný pozemek není užíván k podnikání, není pronajímán nebo propachtován. Takto je tomu u pozemků ve vlastnictví České republiky (přípustný je jen pronájem nebo pacht obci, kraji nebo organizační složce státu s vyloučením užívání pro podnikání), pozemků tvořících jeden funkční celek s objektem prohlášeným za kulturní památku, pozemků tvořících jeden funkční celek s budovou nebo jednotkou sloužící k vykonávání náboženských obřadů, pozemků tvořících jeden funkční celek s jednotkou nebo stavbou ve vlastnictví obecně prospěšné společnosti a pozemků tvořících jeden funkční celek se stavbou nebo jednotkou sloužící školství, kultuře nebo sociálním službám ve smyslu § 4 odst. 1 písm. g).“* Novotná, M., Koubovský P. Zákon o dani z nemovitých věcí: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer, 2021, ASPI_ID KO338_1992CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X k § 4 osvobození od daně.
29. Z judikatury pak dle žalobce vyplývá ve vztahu k osvobození od daně několik závěrů. Dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že při posuzování podmínek pro osvobození od daně je třeba zkoumat primárně skutečný obsah činnosti vykonávané žalobcem – *„K závěru o tom, zda žalobce účel zákona naplnil, či nikoli, je třeba dospět v rámci řádně vedeného dokazování, nikoli pouze formálně z údaje uvedeného v obchodním rejstříku.“* (dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2013, č.j. 5 Afs 73/2012-4). Žalobce dále odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně, č.j. 30 Af 58/2018-31 ze dne 30. 11. 2020 (v daném řízení nebylo mezi stranami sporné, že předmětné pozemky byly ve vlastnictví ČR a úpadci svědčilo v předmětném období právo s nimi hospodařit). Soud v tomto případě explicitně zdůraznil, že je třeba tvrdit skutečnosti ohledně nároku na osvobození a navrhopat příslušné důkazní prostředky. Z uvedeného judikátu vyplývá, že správce daně je povinen vést dokazování ohledně tvrzení žalobce, že nemovitosti nejsou užívány k podnikání (a to zejména za situace, kdy navrhuje řadu tvrzení a důkazních prostředků) podle § 4 odst. 1 písm. a) ve spojení s odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí), a nikoli se spoléhat na formální zápis v obchodním rejstříku.

30. Ačkoliv krajský soud odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2021, č.j. 2 Afs 25/2020-36, a ze dne 4. 2. 2021, č.j. 9 Afs 17/2020-39, žalobce v tomto ohledu dodal, že předmětné rozsudky neřešily samotnou podstatu sporu, když se v nich explicitně uvádí, že se žádným způsobem nepředvídá, zda rozdílný přístup k pozemkům spadajícím pod § 4 odst. 1 písm. a) a l) zákona o dani z nemovitých věcí je opodstatněný a Nejvyšší správní soud klade apel na krajský soud v tom, aby v dalším řízení posoudil a zabýval se výkladem ust. § 4 odst. 1 a odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí. Z uvedeného rozhodnutí není tedy možné vyvozovat závěry v neprospěch žalobce, neboť se netýkají merita sporu.
31. Ve skutkově a právně totožném případě (tedy státního podniku v likvidaci), jak žalobce dále uvedl, bylo naopak dáno za pravdu žalobci a jeho argumentace byla shledána jako věcně správná: „§ 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí obsahuje generální osvobození pro všechny pozemky ve vlastnictví České republiky. V případě, že je pozemek ve vlastnictví České republiky, není rozhodné, jestli s ním hospodaří státní podnik nebo příspěvková organizace. (...) Osvobození od daně je ovšem navázáno i na splnění podmínky v § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí. Toto ustanovení uvádí, že pozemek nesmí být užíván k podnikání, pronajat, propachtován a nesmí na něm váznout právo stavby. V případě, že pozemek není užíván k podnikání a neexistuje zde ani žádný z těchto právních vztahů, pak subjektu (poplatníkovi) náleží osvobození od daně z nemovitých věcí.“ K tomu rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 2. 2021, č.j. 31 Af 3/2020-72, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 2. 2021, č.j. 31 Af 17/2020-71, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 3. 2021, č.j. 31 Af 51/2020-82, rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 3. 2021, č.j. 31 Af 50/2020-123, kterými byla zrušena rozhodnutí žalovaného.
32. Žalobce, jak zdůraznil, již v rámci řízení před správcem daně a v řízení před soudem opakovaně zdůrazňoval, že uvedené znaky obsažené v § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí je třeba vykládat a posuzovat materiálně – tedy dle smyslu a účelu právní normy, který spočívá v tom, aby od daně z nemovitých věcí byly osvobozeny nemovité věci ve vlastnictví státu (státní majetek), s nimiž není nakládáno za účelem podnikání, nejsou pronajímány ani propachtovávány. Z výše uvedeného jasně vyplývá, že rozhodujícím pro osvobození od daně ve vztahu k věcem nemovitým, které jsou ve vlastnictví státu a vůči kterým daňový subjekt disponuje právem hospodařit, je posouzení skutečného účelu užívání věcí nemovitých (tj. dotčených pozemků) – zda jsou předmětné pozemky užívány k podnikání či nikoli, resp. pronajímány nebo propachtovávány.
33. Na základě shora uvedených východisek žalobce trval na tom, že je třeba zkoumat při osvobození ve smyslu § 4 odst. 1 a odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí a) komu předmět daně patří, b) zda nejsou užívány k podnikání. V případě žalobce jakožto daňového subjektu je nepochybné, že nemovité věci – pozemky – jsou ve vlastnictví státu, neboť základní charakteristika daňového subjektu, jakožto státního podniku, spočívá v tom, že nemá svůj vlastní majetek, ale disponuje pouze právem hospodařit s majetkem státu. Žalovaný současně vlastnické právo k dotčeným pozemkům nikdy nerozporoval. Žalobce též kontinuálně tvrdil, že na dotčených věcech nemovitých nepodniká, nepronajímá je ani nepropachtovává. Tato skutečnost je dána zejména tím, že u žalobce probíhá proces likvidace, v němž se žalobce nachází. K prokázání užití věcí nemovitých (přesněji k prokázání toho, že nejsou užívány k podnikání, pronajímány, ani propachtovávány) navrhl celou řadu způsobilých důkazních prostředků.

34. Krajský soud, jak žalobce uvedl, v odkazovaném rozsudku dále aproboval názor žalovaného [k tomu viz bod 18 rozsudku krajského soudu], že užitím výkladu § 4 odst. 3 ve vztahu k § 4 odst. písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí by došlo k neakceptovaným důsledkům v rozporu s právním řádem – k nerovnému postavení podnikajících poplatníků a neoprávněné přiznání osvobození od daně by mohlo být chápáno jako veřejná podpora poskytovaná státem, což je obecně zakázáno. Žalobce dále nesouhlasí s domněnkou krajského soudu a žalovaného o tom, že přiznání osvobození od daně by „mohlo být chápáno jako veřejná podpora“. Žalobce zdůrazňuje, že orgány nesespecifikovaly, čím konkrétně by mělo dojít k naplnění znaků veřejné podpory a současně zdůrazňuje, že je jimi opomíjen základní účel institutu osvobození od daně: v případě splnění hmotně právních podmínek zákonem stanovených představuje osvobození od daně veřejné subjektivní právo daňového poplatníka, které jsou povinny orgány veřejné moci respektovat. Jinými slovy v dotčeném případě je dle žalobce vyloučeno považovat osvobození od daně za veřejnou podporu, když toto osvobození je stanoveno zákonem jakožto veřejné subjektivní právo.

Dokazování

35. Žalobce měl za to, že v uvedené věci k prokázání toho, že s věcmi nemovitými nepodniká, předložil celou řadu důkazních prostředků (a to jak v řízení před správcem daně, tak v řízení před soudem): kopii odpovědi Ministerstva financí České republiky ze dne 1. 10. 1998, kde Ministerstvo financí České republiky odkazuje na osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí v případě, že pozemek není využíván k podnikatelské činnosti nebo pronajímán; kopii rozhodnutí Ministerstva zemědělství ze dne 5. 6. 2008, kterým se zrušuje Zemědělský podnik Rázová; usnesení vlády České republiky ze dne 27. 4. 2005 č. 503). Dále navrhl výslech Ing. Z. P., současného likvidátora Mgr. R. P., bývalého likvidátora Ing. V. Č., účetní závěrku, vyjádření auditora, obratovou předvahu, rozvahu, výsledovku. Uvedené osoby byly nebo jsou zapojeny do činnosti žalobce a jsou způsobilé se vyjádřit ke způsobu nakládání s věcmi nemovitými – pozemky, které mají být od daně osvobozeny. I z vyjádření auditora jednoznačně vyplývá, že žalobce „nerealizuje aktivity podnikatelské zaměřené prioritně k vytvoření zisku“.
36. Žalobce zdůraznil, že z postupu žalovaného je tedy patrné, že jeho přístup k osvobození pozemků ve smyslu § 4 odst. 1 písm. a) odst. 3 a § 4 odst. 1 písm. l) a o) zákona o dani z nemovitých věcí je značně nekonzistentní. U osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) odst. 3 této právní úpravy tvrdí, že se jedná o osvobození osobní, a u § 4 odst. 1 písm. l) a o) se má jednat o osvobození věcné. Nekonzistentní postup žalovaného je však patrný i v rámci osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí - na jedné straně tvrdí, že při osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) je osvobození vázáno na subjekt a dokazování není třeba provádět, na straně druhé však provádí ve vztahu k tvrzenému osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) vybrané důkazní prostředky selektivním způsobem. Jako příklad lze uvést kopii odpovědi Ministerstva financí České republiky ze dne 1. 10. 1998, ze které nemá dle žalovaného vyplývat možnost, že předmětné pozemky mohly být osvobozeny podle § 4 odst. 1 písm. a). Dle žalobce je však uvedená interpretace nesprávná a jednostranná, neboť z předloženého stanoviska naopak vyplývá, že osvobození možné je, když se z něho podává: „Z toho lze usuzovat, že nemovitosti, které jsou ve vlastnictví státu, jsou dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) a dle ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí osvobozeny od daně, za předpokladu, že nejsou

využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Nárok na tato osvobození není třeba uplatňovat v daňovém přiznání.“ Touto námitkou se však krajský soud vůbec nezabýval.

IV. Posouzení věci krajským soudem

37. Řízení v projednávané věci bylo podle ust. § 48 odst. 3 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) přerušeno. Soud tedy prvotně po odpadnutí překážky rozhodl, že se v řízení pokračuje (§ 48 odst. 6 s. ř. s., výrok I.). Neshledal přitom důvod pro vyhovění dalšímu návrhu žalovaného datovanému dne 24. 6. 2021 na přerušení řízení. Napadené rozhodnutí pak přezkoumal podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. bez nařízení jednání, když žalobce i žalovaný vyslovili s tímto postupem ve smyslu ust. § 51 odst. 1 uvedené právní úpravy souhlas. Věc pak posoudil následovně.
38. Z obsahu správního spisu vyplynulo, že žalobce podal přiznání k dani z nemovitých věcí na rok 2017 dne 13. 9. 2018 zaevidované pod č. j. 1706267/18, a to na základě výzvy k podání daňového přiznání č. j. 1614012/18/2701-70462-606180 ze dne 13. 8. 2018. Po přezkoumání podaného daňového přiznání vznikly správci daně pochybnosti o správnosti, průkaznosti, pravdivosti a úplnosti údajů v něm uvedených, a proto žalobce vyzval dne 16. 10. 2018 k odstranění pochybností dle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).
39. Dne 14. 11. 2018 pak žalobce podal řádné přiznání k dani z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2017 zaevidované pod č. j. 1928260/18. Nadále v tomto daňovém přiznání na rok 2017 uplatnil osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí a daň vyčíslil za toto zdaňovací období ve výši 0 Kč. Spolu s daňovým přiznáním žalobce zaslal správci daně dopis zaevidovaný pod č. j. 1928925/18, kde jako důvod osvobození od daně uvedl, že se nezabývá podnikatelskou činností, je v procesu likvidace a pozemky ve vlastnictví České republiky nejsou užívány k podnikatelské činnosti, nejsou pronajímány ani propachtovány.
40. Dne 22. 11. 2018 správce daně vydal sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností č. j. 19443738/18/2701-70462-606180, jehož součástí byl úřední záznam č. j. 1943736/18/2701-70462-606180 a kde rovněž vypočetl daň z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2017 ve výši 7 525 Kč. Dne 5. 12. 2018 podal žalobce ke sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností vyjádření, které bylo zaevidováno pod č. j. 1989215/18, v němž setrval na svém názoru ohledně možnosti osvobození dotčených pozemků. Na základě ukončeného postupu k odstranění pochybností správce daně stanovil daň z předmětných nemovitých věcí na rok 2017 platebním výměrem ze dne 14. 12. 2018 č. j. 2000382/18/2701-70462-606180 ve výši 7 525 Kč.
41. Proti rozhodnutí správce daně podal žalobce odvolání. V průběhu odvolacího řízení navrhl žalobce řadu důkazních prostředků pro prokázání splnění podmínek pro osvobození ve smyslu § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí. Žalovaný však důkazní prostředky nepovažoval za relevantní, vyzval žalobce k vyjádření v rámci odvolacího řízení. Na základě podaného odvolání žalovaný shledal možné právní důvody nároku na osvobození dle § 4 odst. 1 písm. o), nebo dle § 4 odst. 1 písm. l) zákona o dani z nemovitých věcí, nárok na osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) uvedené právní úpravy žalobci nepřiznal.

42. Spor mezi účastníky řízení je veden o posouzení otázky, zda žalobce uplatnil nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí v souladu se zákonem, tedy zdali se na výše jmenované nemovité věci vztahuje nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí. Žalobce vyslovil přesvědčení, že v případě osvobození dle § 4 odst. 1 písm. a) a odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí je nutné posuzovat skutečný účel užívání nemovitých věcí, naopak žalovaný v napadeném rozhodnutí zastával stanovisko, že osvobození se vztahuje k samotnému subjektu, u něhož se musí zkoumat, zda je podnikatelem.
43. Postup žalovaného tedy krajský soud hodnotil z pohledu jednotlivých ustanovení zákona o dani z nemovitých věcí.
44. Dle § 2 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí jsou předmětem daně „*pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí.*“ Dle § 3 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí je „*poplatníkem daně z pozemků vlastník pozemku.*“ Dle § 3 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí „*poplatníkem daně z pozemků je, jde-li o pozemek ve vlastnictví České republiky, 1. organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, státní podnik nebo jiná státní organizace, které jsou příslušné hospodařit nebo mají právo hospodařit s majetkem státu, 2. právnická osoba, která má právo užívat tento pozemek na základě výpůjčky vzniklé podle zákona upravujícího některé užívací vztahy k majetku České republiky.*“ Dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí „*od daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky ve vlastnictví České republiky.*“ Dle § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí „*pozemky uvedené v odstavci 1 písm. a) jsou osvobozeny od daně z pozemků, nejsou-li užívány k podnikání, pronajímány nebo propachtovány; jsou-li tyto pozemky pronajaty nebo propachtovány obci, kraji nebo organizační složce státu anebo příspěvkové organizaci, jsou osvobozeny za předpokladu, že nejsou užívány k podnikání. Pozemky uvedené v odstavci 1 písm. d) až g), l), r), t) a u) jsou osvobozeny od daně z pozemků, nejsou-li užívány k podnikání, pronajímány nebo propachtovány. Pozemky uvedené v odstavci 1 písm. a), b) a t) jsou osvobozeny od daně z pozemků, není-li k nim zřízeno právo stavby.*“
45. Na základě uvedené právní úpravy lze tedy usuzovat, že od daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky ve vlastnictví České republiky, přičemž toto osvobození je generální. Je tedy zřejmé, že daň z pozemků ve vlastnictví České republiky se neplatí, přičemž zákon nevyžaduje zohlednění, kdo s pozemkem hospodaří. Toto osvobození je však podmíněno tím, že daný pozemek není užíván k podnikání, pronajímán nebo propachtován. Osvobození zůstává zachováno jen v případě, že pozemek je pronajat nebo propachtován obci, kraji, organizační složce státu nebo příspěvkové organizaci, vždy však musí být splněna podmínka, že není užíván k podnikání.
46. Žalovaný však v odvolacím řízení dospěl k nepochybnému závěru, prezentovanému v bodě 25 napadeného rozhodnutí, dle něhož státní podnik, tedy žalobce, je čistě podnikatelský subjekt a je nutné k němu tímto způsobem přistupovat. Proto nelze § 4 odst. 1 písm. a) o dani z nemovitých věcí u žalobce uplatnit. Dále zdůraznil, že nikdy nebylo záměrem zákonodárců osvobodit státní podniky od daně z nemovitých věcí. Odkázal přitom i na ustanovení § 420 Občanského zákoníku a konstatoval, že žalobce je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku a tento zápis nepochybně svědčí o jeho podnikatelské činnosti. Majetek, se kterým státní podnik hospodaří, je majetkem ve vlastnictví státu, který byl přenechán státnímu podniku pro jeho podnikání a pro jeho podnikatelské záměry. Žalovaný tedy dospěl k závěru, že žalobcem navrhované důkazní

prostředky nemohou vzhledem k výše uvedenému nahradit zákonné postavení státního podniku jako podnikatele. Skutečnosti, které by měly být navrženými důkazními prostředky prokázány, považuje vzhledem ke smyslu osvobození podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí pro danou věc za nerozhodné, neboť bylo prokázáno, že majetek státu, tedy i nemovité věci, s nimiž má státní podnik oprávnění nakládat, jsou státem jednoznačně určeny k podnikání. Za nepochybný označil žalovaný názor vyslovený v bodě 35 napadené rozhodnutí, dle něhož nárok na osvobození podle zmiňovaného ustanovení zákona o dani z nemovitých věcí je spjat přímo s osobou poplatníka, tzn. určující je zde skutečnost, že nárok na osvobození od daně je navázán na subjekt, tedy Českou republiku, kdy osvobozeny jsou pozemky v jejím vlastnictví. Rozhodná je tedy v těchto situacích otázka subjektu, tzn. v daném případě se jedná o státní podnik, tedy podnikající subjekt, kdy v případě deklarovaného nároku na osvobození od daně leží důkazní břemeno právě na tomto subjektu, tedy na poplatníkovi.

47. Tento názor nemohl krajský soud akceptovat, žalobu tak považuje za důvodnou.
48. Z citovaných ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí totiž vyplývá, že se v posuzovaném případě jedná o osvobození věcné, nikoliv osobní. Úmyslem zákonodárce vysloveným v § 4 zákona o dani z nemovitých věcí bylo osvobodit od daně z nemovitých věcí konkrétní pozemek (v daném případě pozemek ve vlastnictví České republiky), takže toto osvobození se vztahuje k předmětu daně – k zdanitelnému pozemku.
49. Zde krajský soud konstatuje, že sdílí názor vyslovený k dané problematice Krajským soudem v Brně, který pod sp. zn. 31 Af 51/2020 rozhodoval případ skutkově obdobný. Zdejší soud se tak shoduje s vysloveným názorem, z něhož vyplývá, že „§ 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí obsahuje generální osvobození pro všechny pozemky ve vlastnictví České republiky. V případě, že je pozemek ve vlastnictví České republiky, není rozhodné, jestli s ním hospodář státní podnik nebo příspěvková organizace, jak se snaží naznačit žalovaný v napadeném rozhodnutí (viz bod 25 napadeného rozhodnutí). Rozhodná je pouze skutečnost, že pozemek je vlastnictví České republiky.“
50. Z uvedené právní úpravy dále nepochybně vyplývá, že osvobození od daně je uznatelné pouze v případě splnění podmínky stanovené v ust. § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí, které vyžaduje, že pozemek nesmí být užíván k podnikání, pronajat, propachtován a nesmí na něm váznout právo stavby. Pokud tedy předmětný pozemek k podnikání neslouží, podmínka daná ust. § 4 odst. 3 vylučující možnost osvobození od daně není naplněna, a tudíž je takový pozemek ve vlastnictví České republiky od daně z pozemků osvobozen.
51. Pro vyslovení tohoto závěru je však nezbytné provést důkazní řízení za účelem zjištění, jak jsou žalobcem ve skutečnosti předmětné pozemky využívány. Z průběhu prvoinstančního i odvolacího řízení vedeného v projednávané věci je však zřejmé, že finanční orgány tento postup nezvolily, když upřely pozornost na žalobce jakožto státní podnik s nepochybným závěrem, že vyvíjí podnikatelskou činnost. Ze shora uvedeného je přitom zřejmé, že takový postup neodpovídá požadavkům závazné právní úpravy, která jednoznačně staví tento institut osvobození do roviny osvobození věcného.
52. Krajskému soudu proto nezbylo, než dle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušit pro nezákonnost a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný

ve smyslu ust. § 78 odst. 5 uvedené právní úpravy vázán shora vysloveným právním názorem. Úkolem žalovaného v nově otevřeném odvolacím řízení tedy bude zjistit, zdali jsou naplněny podmínky pro věcné osvobození od daně z nemovitých věcí u dotčených pozemků, tedy zkoumat způsob, jakým žalobce pozemky skutečně využívá, tedy zda jsou či nikoliv užívány k podnikání.

53. Krajský soud závěrem podotýká, že nepřehlédl námitku žalovaného upozorňující na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 17. 3. 2021, č. j. 52 Af 42/2020-137, týkající se totožného žalobce a řešící totožnou problematiku. Zdejší soud však k projednávané věci zaujal odlišné stanovisko, které shora odůvodnil, a proto odkaz žalovaného na názory vyslovené v tomto zmiňovaném rozsudku již nelze považovat za případný.
54. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady byl zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna zástupci a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s. ř. s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 3 úkonů právní služby po 3 100 Kč, a to převzetí věci, sepsání žaloby a sepsání repliky. Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 3 režijních paušálů po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). To vše včetně DPH. Krajský soud uložil žalovanému takto vyčíslené náklady zaplatit do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou zástupce žalobce.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže 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.

Hradec Králové 30. června 2021

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu