



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Státní statek Jeneč, státní podnik v likvidaci**, IČ 00016918
sídlem Třanovského 622/11, 163 04 Praha 17 – Řepy
zastoupen JUDr. Tomášem Machem, advokátem
sídlem Viktora Huga 377/4, 150 00 Praha 5 - Smíchov

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.2.2021, č.j. 5480/21/5100-31462-711896

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11.2.2021, č.j. 5480/21/5100-31462-711896, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Tomáše Macha, advokáta se sídlem Viktora Huga 377/4, Praha 5 – Smíchov.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně 9. 4. 2021 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 2. 2021, č. j. 5480/21/5100-31462-711896, kterým žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále též „správce daně“) ze dne 11. 3. 2020, č. j. 361885/20/2901-00460-703846.
2. Napadeným rozhodnutím žalovaný vyměřil žalobci daň z nemovitých věcí za rok 2018 dle § 13a zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve spojení s § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve výši 15 855 Kč.

II. Obsah žaloby

3. Předně žalobce v podané žalobě vyjadřuje nesouhlas se závěry žalovaného, proto navrhuje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně. Prvním okruhem žalobních námitek upozorňuje, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost a nedostatek odůvodnění. Podle žalobce ve vztahu k dotčeným pozemkům mu nevznikla povinnost podat daňové přiznání ani uhradit daň, neboť zdaněné nemovité věci požívají osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí. Není podle něj sporu o tom, že nemovité věci jsou ve vlastnictví státu. V té souvislosti namítl, že pro posuzování případu je rozhodné, jaký je skutečný účel užívání dotčených pozemků, tedy zda jsou užívány k podnikání či nikoli (resp. pronajímány nebo propachtovány). K tomu zdůrazňuje, že již 1. ledna 2009 vstoupil do likvidace, která i nadále probíhá, přičemž již před vstupem do likvidace došlo k výmazu činností, které představují podnikání ve smyslu § 420 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku. Žalovaný nesprávně dovozuje, že žalobce i nadále podniká, a to na základě jeho úvahy, že uvedené činnosti jsou v obchodním rejstříku zahrnuty v části „předmět podnikání“, aniž by zkoumal skutečnou povahu uvedených aktivit.

III. Další vyjádření účastníků

4. Po zahájení řízení sdělil žalovaný soudu, že ve věci bude podán podnět k přezkumnému řízení (podání ze dne 11. 8. 2021) a navrhl přerušování řízení (podání ze dne 22. 8. 2021). Následně žalovaný soudu oznámil vydání rozhodnutí Generální finanční ředitelství ze dne 19. 10. 2021, č. j. 58234/21/7100-30121-507884, kterým bylo nařízeno přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí (přípis ze dne 4. 11. 2021). Konečně přípisem ze dne 1. 2. 2022 k dotazu soudu žalovaný sdělil, že s ohledem na rozsah dokazování nelze přesně určit datum, kdy lze očekávat rozhodnutí ve věci samé.
5. Žalovaný ve svých přípisech ze dne 20. 8. 2021 a 25. 8. 2021 odkázal na judikaturu správních soudů ve věcech osvobození daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí a v té souvislosti odkázal i na své legitimní očekávání stran postupu zdejšího soudu. Ve svém podání ze dne 22. 12. 2021 na uvedené opětovně odkázal a navrhl, aby soud rozhodl bez zbytečného odkladu v merituu věci.

IV. Posouzení věci krajským soudem

6. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z § 51 odst. 1 s. ř. s.

7. Předně soud k postupu v řízení konstatuje, že žalovaný si byl zjevně vědom nutnosti přehodnotit svůj právní názor a v tomto směru vést nové dokazování. S ohledem na subsidiaritu soudního rozhodování poskytl zdejší soud vzhledem k tomu, v jaké procesní fázi se řízení před soudem nacházelo, žalovanému, resp. daňové správě, prostor k přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí, a to neformálně bez toho, aby přistoupil k přerušení řízení. Postup daňové správy soud nicméně pravidelně ověřoval, a to s vědomím očekávání žalobce, které jednoznačně vyplývá z judikatury správních soudů v obdobných věcech.
8. Z obsahu soudního spisu plyne, že dne 11. 8. 2021 oznámil žalovaný soudu záměr podat podnět k přezkumnému řízení, Generální finanční ředitelství vydalo dne 19. 10. 2021, rozhodnutí č. j. 58234/21/7100-30121-507884, kterým bylo nařízeno přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí, nicméně ani dne 1. 2. 2022 žalovaný nebylo možné soudu sdělit, kdy lze očekávat rozhodnutí ve věci samé, přičemž uváděný rozsah dokazování nedával naději na brzké skončení přezkumného řízení.
9. Za této procesní situace neshledal s ohledem na zásadu procesní ekonomie soud důvod, proč nadále prodlužovat soudní řízení, v němž se žalobce domáhá vydání rozhodnutí ve věcně obdobných případech, o nichž i ve vztahu k němu soud opakovaně rozhodl a existuje zcela jednoznačná rozhodovací praxe správních soudů v otázce předmětu řízení. Postup dle § 48 odst. 3 písm. a) s.ř.s. je možností, nikoliv povinností soudu, přičemž v nyní projednávané věci není žádný racionální důvod v situaci, kdy existuje jednoznačný právní názor na posuzovanou věc, který žalovaný navíc akceptoval, vyčkávat dalšího postupu správních orgánů, ke kterému soud poskytl dostatek času a prostoru, a oddalovat tak meritorní přezkum napadeného rozhodnutí a nadále nutit prostřednictvím přerušování řízení žalobce vyčkávat na rozhodnutí věci.
10. Ze správního spisu poskytnutého zdejšímu soudu žalovaným vplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, tyto podstatné skutečnosti.
11. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce měl k datu 1. 1. 2018 v oblasti územní působnosti správce daně právo hospodaření s nemovitými věcmi ve vlastnictví České republiky, které jsou evidované na listech vlastnictví, které jsou uvedeny v napadeném rozhodnutí na str. 3 až 5.
12. Dne 2. 5. 2019 bylo prostřednictvím datové schránky doručeno správci daně přiznání k dani z nemovitých věcí na rok 2017. Po přezkoumání podaného daňového přiznání vznikly správci daně pochybnosti o správnosti, pravdivosti a průkaznosti údajů týkajících se základu daně a daně, proto zaslal žalobci výzvu k odstranění pochybností (ze dne 5. 8. 2019, č. j. 1455346/19/2901-70462-705785). Konkrétně se jednalo o pochybnosti týkající se uplatněného osvobození u uvedených pozemků dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí.
13. Následně, jelikož správce daně dospěl k závěru, že žalobce pochybnosti neodstranil, ukončil postup k odstranění pochybností a stanovil daň z nemovitých věcí na rok 2017 platebním výměrem č. j. 361885/20/2901-00460-703846 ze dne 11. 3. 2020 ve výši 15 827 Kč.
14. V rámci nalézacího řízení správce daně neshledal naplnění podmínek pro osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. a) a § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí.
15. O jednotlivých námitkách soud uvážil následovně.

K nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí

16. Prvním okruhem žalobních námitek žalobce upozorňuje, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost a nedostatek odůvodnění. Krajský soud se tedy nejdříve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí je totiž vadou natolik závažnou, pro kterou by musel rozhodnutí žalovaného zrušit dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.
17. Napadené rozhodnutí netrpí nesrozumitelností ani nedostatkem důvodů rozhodnutí, tudíž je přezkoumatelné. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakého skutkového stavu správní orgán vycházel, které skutečnosti považoval za rozhodné a jak tyto skutečnosti právně hodnotil. Co se týče žalobcem navržených důkazních prostředků, těm se žalovaný věnoval v bodě 46. – 48. napadeného rozhodnutí, přičemž uvedené části napadeného rozhodnutí shrnují i důvody, proč žalovaný tyto důkazní prostředky odmítl jako nerelevantní pro právě posuzovaný případ. Žalovaný především uvedl, že žádný z odvolatelem předložených důkazních prostředků neprokazuje, že se jedná o nemovité věci osvobozené od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. a) a dle § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 338/1992 Sb. Nelze tedy říci, že by postup žalovaného nebyl odůvodněn.
18. Na základě výše uvedeného tak soud vyhodnotil námitku nepřezkoumatelnosti jako nedůvodnou.

Ke splnění podmínek pro osvobození od daně

19. Předmětem sporu v právě posuzovaném případě je otázka, zdali se nemovité věci, uvedené v napadeném rozhodnutí, 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 zastává 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 dotčených nemovitých věcí. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí vycházel z právního názoru, že osvobození se vztahuje k samotnému subjektu, jemuž nemůže být poskytnuto, pokud je podnikatelem.
20. Dle § 2 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí jsou předmětem daně „*pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí.*“
21. Dle § 3 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí je „*[p]oplatníkem daně z pozemků vlastník pozemku.*“
22. Dle § 3 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí „*[p]oplatníkem 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.*“
23. Dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí „*[o]d daně z pozemků jsou osvobozeny pozemky ve vlastnictví České republiky.*“
24. Dle § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí „*[p]ozemky 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.“

25. Odborná literatura ve vztahu k osvobození od daně z nemovitých věcí dle odst. 1 citovaného ustanovení uvádí, 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 hospodáří. 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. U pozemků ve vlastnictví České republiky a pozemků obcí a krajů lze navíc uplatnit nárok na osvobození od daně z pozemků jen v případě, že k pozemkům není zřízeno právo stavby.“* (srov. Novotná, M., Koubovský P. *Zákon o dani z nemovitých věcí: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2021-2-3]. ASPI_ID KO338_1992CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X k § 4 osvobození od daně)
26. Z napadeného rozhodnutí ovšem vyplývá, že žalovaný ve vztahu k osvobození některých nemovitých věcí od daně z nemovitých věcí neshledal možnost přiznání nároku na osvobození z toho důvodu, že žalobce je především právnickou osobou, která hospodáří s majetkem státu za účelem dosažení zisku. Žalovaný výslovně uvádí, že nárok dle cit. ustanovení zákona o dani z nemovitých věcí je přímo spjat s osobou poplatníka, *„tzn. určující je zde skutečnost, že nárok na osvobození od daně je navázán na subjekt“* (viz bod 35. napadeného rozhodnutí). Na posuzovaném případě pak nic nemění ani skutečnost, že žalobce vstoupil do likvidace. Tuto argumentaci žalovaného je ovšem nezbytné odmítnout, jelikož z citovaných ustanovení zákona, jakož i odborné literatury je zjevné, že se jedná o osvobození věcné, nikoliv personální (osobní). Z § 4 zákona o dani z nemovitých věcí vyplývá, že úmyslem zákonodárce bylo osvobodit poplatníka od povinnosti platit daň za konkrétní pozemek, přičemž osvobození je vztaženo k předmětu daně – k zdanitelnému pozemku.
27. V tomto ohledu se lze částečně ztotožnit s argumentací žalobce, ze které vyplývá, že pro nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí je nutné kumulativně naplnit dvě „podmínky“, a to podmínky uvedené v § 4 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 4 odst. 3 zákona o dani z nemovitých věcí.

28. Zdejší soud konstatuje, 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 hospodaří státní podnik nebo příspěvková organizace. Rozhodná je pouze skutečnost, že pozemek je vlastnictví České republiky. Nadto v posuzovaném případě není mezi stranami sporné, že pozemky jsou ve vlastnictví České republiky, přičemž žalobce má právo hospodařit s majetkem státu (viz výsledky vyhledání v datech k 1. lednu 2018, č. 1. D1 správního spisu). 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.
29. S ohledem na vše shora uvedené je nutné odmítnout argumentaci žalovaného, která byla založena na osvobození osobním, namísto osvobození věcného, které se vztahuje k předmětu daně – k zdanitelnému pozemku. Napříště tak žalovaný bude muset zkoumat, zdali jsou naplněny podmínky pro věcné osvobození od daně z nemovitých věcí u dotčených pozemků.
30. Chybného způsobu posouzení si je žalovaný jistě vědom, jak plyne z jeho vlastního podnětu k nařízení přezkoumání napadeného rozhodnutí. Soud se se žalovaným ztotožňuje v tom, že shodnou právní otázku řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 7. 2021, č. j. 6 Afs 109/2021-44, na který proto zdejší soud pro stručnost odkazuje.
31. Na základě výše uvedeného tak soud považuje námítky týkající se splnění podmínek pro osvobození od daně za důvodné. Soud uzavírá, že žalovaný zatížil v tomto ohledu své rozhodnutí nezákonností. Pro další řízení bude nutné se touto otázkou v souladu s uvedenou právní doktrínou blíže zabývat.

VI. Shrnutí a náklady řízení

32. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí je třeba zrušit pro nezákonnost. Z tohoto důvodu napadené rozhodnutí dle § 78 odst. 1 s. ř. s. zdejší soud zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení žalovaný rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
33. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Žalobce byl v soudním řízení zastoupen advokátem dle zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii. Této osobě dle § 35 odst. 2 s. ř. s. náleží odměna za zastupování. Pro určení její výše se užije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Náklady řízení žalobce se sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu za tři úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsání žaloby a vyjádření na výzvu soudu) 3 x 3.100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 3 x 300 Kč. Celkem je tedy žalovaný povinen žalobci na nákladech řízení nahradit částku 15.342 Kč včetně DPH.

34. Naopak soud nepřiznal žalobci dle § 60 odst. 8 s.ř.s. náhradu nákladů řízení za jeden úkon právní služby (vč. související paušální náhrady výdajů) spočívající ve vyjádření žalobce ze dne 20. 8. 2021 k záměru žalovaného k podání podnětu k nařízení přezkoumání napadeného rozhodnutí, neboť se dle názoru soudu jednalo o úkon zcela nadbytečný a žalobce nebyl nijak soudem vyzýván k reakci na úkon žalovaného, který neobsahoval žádný procesní návrh, a podání žalovaného bylo žalobci zasíláno toliko na vědomí. Zároveň si musel být žalobce jednoznačně vědom prejudikatury správních soudů, na kterou konečně odkazoval sám žalovaný ve svém oznámení o podání podnětu k nařízení přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 29. března 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu