



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně senátu JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Martiny Kotouček Mikoláškové a Mgr. Miroslava Makajeva ve věci

žalobkyně: **V. P.**
bytem X

proti

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

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 29. 9. 2021, č. j. 37309/21/5100-31462-804325,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah napadeného rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou podle zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), doručenou Krajskému soudu v Praze (dále jen „soud“ nebo „zdejší soud“) dne 26. 11. 2021, domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, jímž

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 10. 2020, č. j. 4636110/20/2111-00460-109492 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým byla žalobkyni doměřena daň z nemovitých věcí za zdaňovací období roku 2017 tak, že výše doměřené daně činí 230 Kč a nově zjištěná daň 4 106 Kč (dále je „napadené rozhodnutí“).

2. Správce daně, potažmo žalovaný, shledali, že v případě žalobkyně je třeba daň z nemovitých věcí doměřit, protože žalobkyně neprokázala naplnění podmínek pro osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. k) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 12. 2019 (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“), konkrétně podmínku nevyužitelnosti pozemku. Konstatovali, že při posuzování důvodů (podmínek) pro uplatnění osvobození je nutné vycházet z objektivních důvodů, pro které není možné pozemky využívat, a proto nelze zohlednit subjektivní důvod žalobkyně o znemožnění přístupu na její pozemky v důsledku zrušení přístupové komunikace.

Rozhodnutí soudů

3. Zdejší soud rozsudkem ze dne 17. 6. 2022, č. j. 55 Af 26/2021-48 (dále jen „první rozsudek“), žalobě vyhověl a napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, neboť dospěl k opačnému názoru, že osvobození od daně z nemovitostí dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí náleží rovněž v případě, kdy je pozemek pro jeho vlastníka nevyužitelný z důvodu chybějícího práva legálního přístupu vlastníka k pozemku. Ostatní žalobní námitky neshledal důvodnými.
4. Žalovaný se bránil kasační stížností, již Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) vyhověl rozsudkem ze dne 28. 11. 2023, č. j. 10 Afs 198/2022-41 (dále jen „rozsudek č. j. 10 Afs 198/2022-41“), kterým první rozsudek soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
5. NSS se neztotožnil se zrušovacím důvodem a s odkazem na svůj předchozí rozsudek ze dne 4. 5. 2023, č. j. 1 Afs 137/2022-48, vydaný ve věci týčž účastníků, jenž se týkal osvobození od daně z nemovitých věcí na rok 2018, s jehož závěry se plně ztotožnil i pro posuzované osvobození od daně pro rok 2017, uzavřel, že důvody pro osvobození od daně nemohou být čistě subjektivní, že se musí jednat o objektivní okolnosti a že nemožnost legálního přístupu k pozemku není důvodem pro osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí (ve znění do 31. 12. 2019). Podle NSS byly od samého počátku přijetí zákona o dani z nemovitých věcí důvodem pro osvobození pozemků ekologické zájmy, pod které však chybějící přístup k pozemku nelze podřadit.
6. Soud po vrácení věci z NSS vyzval účastníky, aby se ve stanovené lhůtě vyjádřili k možnosti projednat a rozhodnout věc bez nařízení jednání. Výzva zůstala ze strany účastníků bez odezvy, proto soud jejich souhlas s rozhodnutím věci bez jednání předpokládá (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
7. Vzhledem k tomu, že NSS posoudil stěžejní žalobní námitku tj. právní otázku osvobození od daně úplným způsobem a k ostatním žalobním bodům se nevyjádřil, přebírá soud v nynějším navazujícím rozsudku předchozí posouzení žaloby s tím ale, že v části, v níž původně žalobkyni přisvědčil, svůj náhled přehodnotil a zcela přejímá právní názor NSS, jímž je vázán.
8. Soud rovněž poznamenává, že v rámci nového posouzení věci reprodukuje podání účastníků (žalobu, vyjádření k žalobě a repliku žalobkyně), jakož i obsah napadeného rozhodnutí pouze v zestručněné podobě, a to s ohledem na zásadu rychlosti a hospodárnosti řízení.

Závazný právní názor NSS vyjádřený v rozsudku č. j. 10 Afs 198/2022-41 o nemožnosti aplikace § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí na případ žalobkyně totiž jednoznačně předznamenal neúspěch žalobkyně v nynějším novém řízení, k němuž ještě přistupuje nedůvodnost ostatních žalobních námitek, jak konstatoval zdejší soud v prvním rozsudku, od jehož závěrů nemá ani nyní důvod se odchýlit.

Obsah žaloby

9. Žalobkyně v žalobě uplatnila vůči rozhodnutí daňových orgánů vedle námitky nesprávné aplikace ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí (bezezbytku vyřešené NSS ve zrušujícím rozsudku č. j. 10 Afs 198/2022-41) řadu dalších výhrad. Od přehlížení jejích námitek, tvrzení a uplatněných důkazů ohledně nezákonnosti rozhodnutí a vad řízení a jejich nevypořádání, přes nerespektování důkazní povinnosti dle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) správcem daně, porušení § 5 odst. 2 daňového řádu tím, že žalovaný odkázal na interní sdělení *Informace k aplikaci ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí* (dále jen „*Informace*“), až po námitku o nesprávně zjištěném skutkovém stavu a nesprávnosti postupu správce daně při odstraňování pochybností podle § 89 odst. 2 daňového řádu. Po lhůtě k podání žaloby pak žalobkyně namítla nicotnost prvostupňového a napadeného rozhodnutí (k tomu viz níže).

Vyjádření k žalobě a replika žalobkyně

1. Žalovaný ve vyjádření k žalobě, kterou navrhl zamítnout, mimo jiné konstatoval, že není právně významné, zda byly k pozemkům žalobkyně zrušeny přístupové cesty nebo zda a jakým způsobem je jejich využití omezeno, protože žádná z těchto skutečností se netýká (ne)kvality pozemku, která je podle zákona o dani z nemovitých věcí určující. Navíc pro právo žalobkyně na osvobození od daně není subjektivní právo na přístup podstatné.
2. Podle žalovaného není *Informace* právním předpisem a žalovaný ji za takový ani nevydával. Jde o výkladové stanovisko, které napomáhá naplnit zásadu legitimního očekávání, zásadu poučovací, vstřícnosti a zásadu dobré správy. Podle žalovaného vyjádřil správce daně ve výzvě podle § 89 odst. 1 daňového řádu konkrétní pochybnosti, čímž bylo na žalobkyni přeneseno důkazní břemeno a žalobkyně mohla k odstranění vyjádřených pochybností předložit jakékoli důkazní prostředky. K návrhu na doplnění dokazování územním plánem města Kolín žalovaný přihlédl, ale tento důkazní prostředek nemohl prokázat oprávnění pro osvobození, neboť se netýká faktické (ne)kvality pozemků žalobkyně. Žalovaný se zabýval i podnětem na prohlášení nicotnosti, o čemž žalobkyni vyrozuměl samostatným přípisem a zabýval se jím i v odůvodnění napadeného rozhodnutí.
3. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, v níž setrvala na svých tvrzeních a výhradách.

Splnění procesních podmínek

4. Soud považuje žalobu za včasnou, podanou osobou k tomu oprávněnou a obsahující všechny předepsané náležitosti. Při přezkumu napadeného rozhodnutí vycházel soud v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, jimiž je podle § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. vázán. Vady, k nimž by musel přihlédnout bez vznesené námitky, neshledal.

Posouzení věci

5. Soud nejprve, vázán právním názorem NSS, konstatuje, že nepřístupnost pozemků žalobkyně jako následek zrušení přístupové komunikace není důvodem pro osvobození od daně z nemovitých věcí a tuto žalobní námitku vyhodnocuje jako nedůvodnou. V podrobnostech odkazuje zejména na bod 15. zrušujícího rozsudku NSS č. j. 10 Afs 198/2022-4, jehož znění reprodukoval již pod bodem 4. tohoto rozsudku. Pokud jde o další námitky, setrvává soud v plném rozsahu na jejich původním vypořádání, jež bylo vtěleno do prvního rozsudku a toto své hodnocení v úplnosti přebírá.
6. Soud předně, s přihlédnutím k § 76 odst. 2 s. ř. s., podle kterého je povinen i bez návrhu přihlédnout k vadám vyvolávajícím nicotnost, konstatuje, že rozhodnutí daňových orgánů nejsou nicotná, neboť byla vydána k tomu příslušnými orgány, v předepsané formě, je jimi uloženo plnění (úhrada doměřené daně), které není trestné nebo absolutně nemožné, a týká se existujícího subjektu a věci (pozemků žalobkyně a jejich zdanění).
7. Nicotnost rozhodnutí nezpůsobuje ani tvrzená právní a faktická neuskutečnitelnost rozhodnutí, neboť ta je podstatná pro věcné posouzení uplatněného nároku na osvobození od daně z nemovitých věcí, s nímž však žalobkyně vzhledem k závaznému právnímu názoru NSS, jenž je soud povinen akceptovat, nemohla uspět. Námitkou nicotnosti prvostupňového rozhodnutí se žalovaný dostatečně vypořádal v odst. 45 napadeného rozhodnutí.
8. Podle soudu není napadené rozhodnutí ani nesrozumitelné. Z jeho odůvodnění je patrné, z jakých okolností žalovaný vycházel a z jakých důvodů byla žalobkyni daň doměřena. Z napadeného rozhodnutí též vyplývá, jak se žalovaný vypořádal s odvolacími námitkami žalobkyně a jakými úvahami byl veden při přezkumu prvostupňového rozhodnutí. Napadené rozhodnutí tak není nepřezkoumatelné pro tvrzené nevypořádání některých odvolacích námitek či vnitřní rozpornost.
9. Nezákonnost napadeného rozhodnutí ani vadu řízení nezakládá skutečnost, že se žalovaný nad rámec odvolacích důvodů v návaznosti na judikaturu NSS zabýval i tím, zda pozemky nesplňují jiné podmínky, za nichž by bylo na místě i s ohledem na výklad přijatý NSS přiznat osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí (tj. zda nejde o pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí). Žalovaný nebyl v odvolacím řízení vázán odvolacími důvody a návrhem žalobkyně a mohl by případně napravit i nesprávnosti nebo nezákonnosti, které nebyly žalobkyní namítány (§ 114 odst. 2 a 3 daňového řádu).
10. Soud se neztotožňuje s tvrzením žalobkyně, že žalovaný v napadeném rozhodnutí vyšel z § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí ve znění zákona č. 364/2019 Sb. Žalovaný v napadeném rozhodnutí výslovně uvedl a odůvodnil (viz bod 19 napadeného rozhodnutí), že při posuzování naplnění podmínek pro uplatnění osvobození vycházel z § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí ve znění účinném do 31. 12. 2019, což je v souladu s přechodným ustanovením čl. II odst. 1 zákona č. 364/2019 Sb., podle něhož se pro daňové povinnosti u daně z nemovitých věcí na zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související použije zákon č. [338/1992 Sb.](#), ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Tomu odpovídá též citované znění ustanovení v bodě 22 napadeného rozhodnutí, podle něhož žalovaný danou věc následně posuzoval v bodech 36 až 44. V rámci tohoto posouzení se zabýval tím, zda se jedná o pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat. Ostatně sama žalobkyně s jeho věcným posouzením této otázky polemizuje. Žalovaný tedy aplikoval správné znění § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí a podmínkou, kterou žalobkyně považovala za splněnou, se zabýval.

11. Soud neshledal důvodnou ani námitku žalobkyně, že žalovaný postupoval podle právně nezávazné *Informace*, nikoliv dle zákona. *Informace* samozřejmě nepředstavuje závazný právní předpis, takto s ní však daňové orgány nezacházely. Zveřejnění náhledu finanční správy na výklad citovaného ustanovení pomáhá lepší předvídatelnosti jejího počínání vůči daňovým subjektům a může napomoci sjednocování praxe jednotlivých daňových orgánů. To jistě neznamená, že daňové orgány mohou odhlédnout od znění závazných právních norem. To v daném případě daňové orgány neučinily a výkladem příslušného zákonného ustanovení se zabývaly a s jeho výkladem se soud vázán právním názorem NSS ztotožňuje.
12. Soud nespatřuje pochybení správce daně ani v tom, že ve výzvě k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 daňového řádu ze dne 25. 6. 2019 odkázal na své rozhodnutí a navazující rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2020, č. j. 16118/20/5100-31462-804325, s tím, že ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2018 dospěli správce daně a žalovaný u předmětných pozemků k závěru, že žalobkyní předložené důkazy (geometrický plán, snímek z katastrální mapy a fotografie z místa, kudy měla vést původní přístupová komunikace) neprokazují naplnění podmínky pro osvobození. Z odkazovaného rozhodnutí žalovaného, s nímž byla žalobkyně seznámena (dle doložky nabylo právní moci dne 13. 5. 2020), bylo zřejmé, z jakého důvodu žalovaný pochyboval o správnosti daňového tvrzení žalobkyně, resp. naplnění podmínek pro osvobození dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z nemovitých věcí, a žalobkyně tak měla možnost na vzniklé pochybnosti reagovat. Žalovaný v něm obdobně jako v napadeném rozhodnutí uvedl, jak vykládá dané ustanovení a proč nepovažuje důvody osvobození uplatněné žalobkyní za relevantní. Způsob, kterým správce daně vyjádřil své pochybnosti, žalobkyni umožnil se k věci vyjádřit, neboť byla prostřednictvím odkazovaného rozhodnutí seznámena s důvody, pro které správce daně o správnosti jejího daňového tvrzení pochyboval, a měla případně možnost označit další důkazy k prokázání svých tvrzení.
13. Pokud jde o důkazní břemeno, souhlasí soud s žalovaným, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení. Primární důkazní břemeno tedy tížilo žalobkyni. Avšak v situaci, v níž se daná věc v důsledku závazného právního názoru NSS nyní nachází, postrádá posuzování navržených důkazů a jejich vyhodnocení hlubší smysl.
14. Z důvodu jednoznačného vyřešení základní právní otázky, podle kterého se na pozemky žalobkyně osvobození od daně z nemovitostí v důsledku jejich nepřístupnosti nevztahuje, se soud z důvodu nadbytečnosti blíže nezmiňuje o připsu města Kolín, že „v současné době strpí chůzi“ přes své pozemky, ani o regulaci území, v němž se nacházejí pozemky žalobkyně, dle územního plánu města Kolín, ani o případných dalších námitkách, neboť nejsou způsobilé zvrátit závazný právní názor přijatý NSS.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

15. Soud na základě výše uvedeného neshledal žalobní námitky důvodnými, proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
16. O nákladech řízení [zahrnující též řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.)] krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto jí náhrada nákladů řízení nenáleží. Procesně úspěšnému žalovanému krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, do níž spadá i obhajoba jeho rozhodnutí před soudy (viz

rozsudek NSS ze dne 19. 10. 2022, č. j. 6 As 198/2022-16, odst. 12, nebo usnesení jeho rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47).

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřijatelná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno NSS, to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem NSS.

Praha 20. února 2024

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu