



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **H.Z.C.J. a.s.**, IČO: 27069753
sídlem Zahradní 105, 252 61 Jeneč
zastoupená JUDr. Tomášem Těmínem, Ph.D., advokátem
sídlem Karlovo náměstí 559/28, 120 00 Praha

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

za účasti: **obec Jeneč**
sídlem Lidická 82, 252 61 Jeneč
zastoupená Mgr. Petrou Dvořákovou, advokátkou
sídlem Edvarda Beneše 873, 252 62 Horoměřice

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 3. 2023, č. j. 11497/23/5100-00460-804325,

takto:

I. **Žaloba se zamítá.**

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 4. 2022, č. j. 2241131/22/2102-00460-205393 (dále jen „platební výměr“), jímž správce daně vyměřil žalobkyni daň z nemovitých věcí na rok 2022 ve výši 1 084 908 Kč. Pro vyměření daňové povinnosti žalobkyně byla rozhodující skutečnost, že obec Jeneč stanovila pro vymezené části obce obecně závaznou vyhláškou č. 4/2021 ze dne 15. 9. 2021, o stanovení koeficientu pro výpočet daně z nemovitých věcí (dále jen „vyhláška č. 4/2021“), s účinností od 1. 1. 2022 místní koeficient ve výši 5.

Průběh daňového řízení

2. Ze správního spisu vyplývá, že vyhláška č. 4/2021 byla přijata usnesením č. 7 zastupitelstva obce Jeneč dne 15. 9. 2021. V usnesení je uvedeno, že zastupitelstvo se rozhodlo zvýšit místní koeficient pro průmyslové areály vzhledem ke stávající neutěšené situaci s dopravou, bezpečností a pořádkem v obci, jež je způsobená ve značné míře průmyslovými areály. Přílohu č. 1 vyhlášky č. 4/2021 tvoří výčet nemovitostí, pro něž se stanovuje místní koeficient ve výši 5.
3. Žalobkyně se proti platebnímu výměru odvolala. Namítala především neústavnost vyhlášky č. 4/2021. Účel, za níž byla přijata, se míjí s věcnou působností § 12 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění zákonů č. 283/2020 Sb. a č. 609/2020 Sb. (dále jen „zákon o dani z nemovitých věcí“). Stanovení místního koeficientu neslouží k řešení problémů místního charakteru, jako je například doprava či bezpečnost. Místní koeficient byl nadto stanoven nikoli dle místa, ale podle druhu nemovité věci (konkrétně pro průmyslové areály). Odůvodnění obsažené v usnesení zastupitelstva o přijetí vyhlášky č. 4/2021 je nedostatečné a nepřezkoumatelné. Je otázkou, jak může mít zvýšená daň z nemovitých věcí vliv na dopravu, bezpečnost či pořádek v obci. Důvody pro přijetí vyhlášky jsou čistě zástupné a mají ospravedlnit diskriminační přístup obce, jež se snaží připravit o peníze prosperující společnosti. Z vyhlášky č. 4/2021 ani nevyplývá, proč právě pozemky uvedené v její příloze mají být zatíženy nejvyšším možným koeficientem. Podle žalobkyně je vyhláška č. 4/2021 absurdní a vytváří rdousící efekt.
4. Žalovaný do správního spisu doplnil rovněž vyrozumění Ministerstva vnitra (dále jen „ministerstvo“) o výsledku dozorového šetření ve věci stanovení místního koeficientu daně z nemovitých věcí v rámci vyhlášky č. 4/2021. Ministerstvo v něm obsáhle zdůvodňuje, proč není možné uplatnit místní koeficienty pro selektivně vybrané komerčně užívané nemovité věci, neboť se nejedná o *části obce*. Z toho důvodu ministerstvo dospělo k závěru, že obec Jeneč při nastavení místního koeficientu

vykročila z mezí zákonného zmocnění v § 12 zákona o dani z nemovitých věcí. Nadto uplatněním místního koeficientu na podnikatelsky užívané nemovitosti se obec Jeneč pokusila obejít zákon, konkrétně limitovaný „obecní (podnikatelský) koeficient“ dle § 11 odst. 3 písm. b) zákona o dani z nemovitých věcí. Ministerstvo proto vyhlášku č. 4/2021 shledalo rozpornou se zákonem. Obec Jeneč současně vyzvalo ke sdělení, zda je ochotna dobrovolně zjednat nápravu.

5. Zastupitelstvo obce Jeneč následně dne 8. 12. 2022 vydalo obecně závaznou vyhlášku, kterou se dle čl. 1 zrušuje vyhláška č. 4/2021 (dále jen „zrušovací vyhláška“). Zrušovací vyhláška nabyla dle čl. 2 účinnosti dne 1. 1. 2023. V návaznosti na to ministerstvo ve sdělení ze dne 2. 1. 2023 konstatovalo, že obec Jeneč zjednala nápravu, a proto považuje dozorový proces za ukončený.
6. Žalovaný poté přistoupil k seznámení žalobkyně se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení a vyzval ji k vyjádření. V něm žalobkyně setrvala na závěru, že vyhláška č. 4/2021 je nezákonná a protiústavní. Podle ní nebylo možné postupovat ani v období od 1. 1. 2022 do 31. 12. 2022. Podle žalobkyně lze zrušovací vyhlášku vykládat i tak, že vyhlášku č. 4/2021 ruší od samého počátku, ale stává se tak až ke dni 1. 1. 2023. Jde o přípustnou nepravou retroaktivitu.
7. V napadeném rozhodnutí se žalovaný s žalobkyní neztotožnil. Konstatoval, že vyhláška č. 4/2021 byla přijata v souladu s § 12 zákona o dani z nemovitých věcí a odpovídá i výkladu Generálního finančního ředitelství. Žalovaný zastává názor, že *jednotlivou částí obce* lze rozumět jak katastrální území, tak jinou část obce vymezenou jednoznačným a nezaměnitelným způsobem, např. uvedením názvu části obce, názvem ulice, parcelními čísly pozemků, nebo stavbami s číslem popisným či evidenčním. Byly splněny i podmínky podle § 16a zákona o dani z nemovitých věcí. Dále žalovaný podotkl, že mu nepřísluší posuzovat zákonnost obecně závazných vyhlášek (výkladem ministerstva nejsou orgány finanční správy vázány) a že vyhláška č. 4/2021 byla až do 31. 12. 2022 platnou a účinnou součástí právního řádu (zrušovací vyhláškou byla zrušena až ke dni 1. 1. 2023). Z toho plyne, že ke dni 1. 1. 2022, jakož i po celý rok 2022 vyhláška č. 4/2021 stanovovala místní koeficient ve výši 5 i pro nemovitosti žalobkyně. V řízení nebylo zjištěno, že by ministerstvo účinnost vyhlášky č. 4/2021 pozastavilo či že by byla zrušena Ústavním soudem. Žalovaný s žalobkyní nesouhlasil ani v tom, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena od jejího počátku, neboť v takovém případě by tak zrušovací vyhláška stanovila výslovně. Obec Jeneč si jistě byla vědoma § 16a zákona o dani z nemovitých věcí, dle něhož je vyhláška neplatná, má-li mít zpětnou účinnost. Zrušení obecně závazné vyhlášky se zpětnou účinností by vedlo k nemožnosti stanovit daň. Například v roce 2022 by mohla být za účelem zjednání nápravy novelizována vyhláška z roku 2020, v jejímž důsledku by došlo ke zpětné úpravě výše daně za zdaňovací období let 2020, 2021 a 2022, což je zjevně neslučitelné se správou daně.

Obsah podání účastníků

8. Žalobkyně v žalobě předesílá, že podstata sporu spočívá v tom, že se obec Jeneč rozhodla šikanózním a diskriminačním způsobem stanovit místní koeficient dle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí. Obec si totiž vybrala pouze ty nemovitosti, které vlastní vlastníci s dostatkem finančních prostředků, čímž si chtěla na jejich úkor vylepšit svůj rozpočet. Žalobkyně se přitom zcela ztotožňuje s výkladem ministerstva, dle něhož je vyhláška č. 4/2021 v rozporu se zákonem, neboť za *část obce* stanovila spolu nesouvisející, selektivně

vybrané průmyslové, výrobní a jiné podnikatelské areály různorodě roztroušené napříč celým územím obce Jeneč, čímž obec Jeneč vykročila z mezí zákonného zmocnění. Nadto se obec snažila místním koeficientem zvýšit daň pro podnikatele, ačkoliv existující zákonné zmocnění k zavedení „obecního (podnikatelského) koeficientu“ jí pro podnikatelsky využívané zdanitelné stavby a jednotky neumožňuje stanovit koeficient vyšší než 1,5. Proto žalobkyně požaduje, aby soud vyhlášku č. 4/2021 neaplikoval.

9. Žalobkyně považuje za absurdní, pokud je povinna zaplatit vyměřenou daň, ačkoli vyhláška č. 4/2021 odporuje zákonu a ústavnímu pořádku, a to jen proto, že ke zrušení této vyhlášky přistoupila obec Jeneč sama zrušovací vyhláškou. Ústavní soud by vyhlášku zrušil *ex tunc*, protože by žalobkyně daň platit nemusela. Nyní se však žalobkyně ocitá ve stavu bezpráví, neboť ministerstvo již pro zrušení vyhlášky č. 4/2021 nemůže provádět dozor a žalovaný její zákonnost nepřezkoumal. Žalobkyně též tvrdí, že zrušovací vyhlášku nelze vykládat tak, že by vyhlášku č. 4/2021 rušila až od 1. 1. 2023. Její čl. 2 se nedotýká platnosti a účinnosti vyhlášky č. 4/2021. Proto je třeba mít za to, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena od samého počátku. Jedná se o nepravou retroaktivitu, která je přípustná. Žalovaný příkladem uváděným v napadeném rozhodnutí vyloučil jakoukoli retroaktivitu v daňovém zákonodárství. Žalobkyně v této souvislosti odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 15. 08. 2012, sp. zn. 1 Afs 27/2012. Žalovaný nepřihlédl k zásadě *in dubio pro libertate*, resp. *in dubio contra fiscum*.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí, v němž se s námitkami žalobkyně vypořádal. Zdůrazňuje, že vyhláška č. 4/2021 byla po celý rok 2022 platnou a účinnou. Daň z nemovitých věcí se na zdaňovací období stanoví podle stavu k 1. lednu roku, na který je daň stanovována. Následné změny nemají na daňovou povinnost vliv. Žalovaný též trvá na tom, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena až ke dni 1. 1. 2023. Ve zrušovací vyhlášce nejsou žádná další přechodná ustanovení. Zrušovací vyhláška působí do budoucna, nejde tak o žádnou retroaktivitu. Jelikož nebyla pozastavena účinnost vyhlášky č. 4/2021 a nedošlo k jejímu zrušení ani Ústavním soudem, nemohl žalovaný postupovat jinak. Žalovaný není vázán závěrem ministerstva o nezákonnosti vyhlášky č. 4/2021 a sám ani nemůže její zákonnost přezkoumávat. Daň byla stanovena platebním výměrem v souladu se zákonem.
11. Žalobkyně v replice opakuje, že ze zrušovací vyhlášky nevyplývá, že by se vyhláška č. 4/2021 rušila s účinností až od 1. 1. 2023. Čl. 2 se pojí výhradně ke zrušovací vyhlášce. Její účinnost byla stanovena s ohledem na obecná pravidla pro přijímání právních předpisů na úrovni obce, tedy standardně po dni vyhlášení vyhlášky. Ustanovení § 16a zákona o dani z nemovitých věcí na zrušovací vyhlášku nedopadá, neboť se jí nestanovuje místní koeficient, ale toliko se jí ruší jiná obecně závazná vyhláška. Existuje-li pochybnost o tom, jak zrušovací vyhlášku vykládat, musí být přijat výklad pro daňový subjekt nejpříznivější, tj. že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena *ex tunc*. Argumentuje-li žalovaný tím, že ministerstvo nepozastavilo účinnost vyhlášky č. 4/2021, jedná se o argumentaci irelevantní, neboť ministerstvo nemohlo její účinnost pozastavit kvůli jejímu zrušení obcí.
12. Žalovaný v duplice upozorňuje na náleží Ústavního soudu ze dne 18. 7. 2023, sp. zn. Pl. ÚS 24/23 (dále jen „náleží sp. zn. Pl. ÚS 24/23“), který se zabýval přezkumem obecně závazné vyhlášky obce Řepov č. 1/2021, o stanovení koeficientů pro výpočet daní z nemovitých věcí a její souladností s ústavním pořádkem a zákonem. V dané věci

byla rovněž klíčová otázka výkladu pojmu „jednotlivá část obce“, přičemž Ústavní soud se s výkladem zastávaným ministerstvem neztotožnil. Žalovaný považuje závěry daného nálezu za plně aplikovatelné i na nyní projednávaný případ. K replice žalovaný podotýká, že neexistuje dvojí výklad zrušovací vyhlášky, a proto nelze přijmout výklad pro žalobkyni příznivější.

13. Osoba zúčastněná na řízení ve shodě s žalovaným odkazuje na nálezy sp. zn. Pl. ÚS 24/23. Rovněž obec Řepov stanovila místní koeficient pro části obce v rozsahu parcelních čísel pozemků, a to ve snaze kompenzovat zvýšenou ekologickou zátěž na jejím území způsobenou průmyslovou výrobou. Ústavní soud považoval důvody uváděné obcí za racionální a legitimní. V rámci šetření zákonnosti vyhlášky č. 4/2021 ministerstvem se osoba zúčastněná na řízení podrobně vyjádřila k důvodům stanovení místního koeficientu. Pro účely soudního řízení na toto vyjádření odkazuje. Ve stručnosti uvádí, že jsou to právě průmyslové areály, které mají na obec negativní dopad, a při zavedení místního koeficientu tak byla osoba zúčastněná vedena reparační snahou. To, že žalobkyně provozuje průmyslový areál, plyne z katastrální mapy. Odpovídají tomu i předmět podnikání zapsaný v obchodním rejstříku a obory živností v živnostenském rejstříku. Osoba zúčastněná na řízení má proto za to, že si nepočínala libovolně ani diskriminačně. Nevybočila ani ze zákonného zmocnění, neboť se rozhodla pro výši místního koeficientu v přípustných mezích. Z důvodu kompenzace negativních dopadů průmyslových areálů vztáhla tento koeficient výlučně na daňové subjekty, které se na negativních externalitách podílejí. Tvrzení žalobkyně o nezákonnosti vyhlášky č. 4/2021 je pouhou spekulací. S odkazem na § 4 zákona č. 35/2021 Sb., o Sbírci právních předpisů územních samosprávných celků a některých správních úřadů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 35/2021 Sb.“) osoba zúčastněná na řízení dovozuje, že zrušovací vyhláška nemohla stanovit účinnost jinou a zrušit vyhlášku č. 4/2021 od jejího počátku.
14. V triplice žalobkyně argumentuje, že závěry nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/23 nelze paušálně aplikovat na odlišný případ. Vyhláška č. 4/2021 by testem čtyř kroků neprošla. Podle žalobkyně je nutné, aby vyšší daňové zatížení konkrétních nemovitostí efektivně splňovalo vytyčený cíl, tj. zohlednění negativních externalit. V tomto případě koeficient neúměrně zatěžuje právě žalobkyni, a to při zvážení skutečného rozsahu negativních externalit, které svou podnikatelskou činností způsobuje. Vyhláška č. 4/2021 vůbec nezohledňuje, jakým dílem se žalobkyně podílí na negativních externalitách v obci. Žalobkyně soustředí část svých podnikatelských aktivit mimo obec (těžba nerostných surovin, zpracování nebezpečného odpadu) a činnost, která skutečně působí obci Jeneč významné negativní externality (skladování výrobků a s tím spojená rozsáhlá autodoprava), realizuje pouze v omezeném množství. Jiné společnosti (zabývající se výhradě skladováním a s tím spojenou autodopravou, jež působí intenzivnější negativní externality v nesrovnatelně rozsáhlejší množství) svou činností zatěžují obec neúměrně více, přitom jsou daňově zatíženy stejně jako žalobkyně. O objemu autodopravy svědčí už jen porovnání obrátu žalobkyně v nižších desítkách milionů korun s obraty jiných společností působících na území obce Jeneč ve výši stamilionů až miliard korun. Obec proto opomenula relevantní úvahy při přijímání vyhlášky. Daňové zatížení je pro žalobkyni neúměrné a likvidační. Vyměřená daň představuje jednotky procent jejího obrátu a její výše je téměř totožná jako daň z příjmů za rok 2022. Žalobkyně též připomíná, že některé významné negativní externality působené obcí některými provozy a podnikatelskými aktivitami nejsou daní z nemovitostí vůbec kompenzovány,

zejména ty způsobené blízkým letištěm. Jelikož vyhláška č. 4/2021 neplní svůj účel a bezdůvodně zatěžuje vybrané subjekty, je diskriminační a nezákonná.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

15. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou.
16. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vady, k nimž přihlíží z moci úřední, soud neshledal.
17. Při ústním jednání, jež se konalo dne 26. 6. 2024, účastníci setrvali na svých stanoviscích a shrnuli jejich podstatné body. Osoba zúčastněná na řízení plně odkázala na své vyjádření k žalobě.
18. Soud při jednání zrekapituloval obsah správního spisu, jímž se dokazování neprovádí (řada navržených důkazů byla jeho součástí). Následně soud provedl k důkazu vyjádření obce Jeneč ze dne 19. 8. 2022, č. j. 445/2022, k výzvě ministerstva ohledně zákonnosti vyhlášky č. 4/2021, včetně příloh (peticí za zákaz průjezdu nákladních automobilů nad 6 t ulicí Úhonická v obci Jeneč doručenou obci Jeneč dne 16. 8. 2017, příloženými fotografiemi zachycujícími převážně nákladní automobily a poškození pozemních komunikací, oznámením škodní události pojišťovně ze dne 28. 4. 2021, dle něhož poškozený vjel do výmolu na silnici v ulici Průmyslová v obci Jeneč, čímž si poškodil přední kolo motocyklu), dále náhledem z webové aplikace nahliznidokn.cuzk.cz zachycujícím nemovitosti (průmyslový areál) žalobkyně na území obce Jeneč, výpisy z obchodního rejstříku a živnostenského rejstříku týkajícími se žalobkyně a konečně účetní závěrkou žalobkyně za rok 2022 (včetně výroční zprávy a zprávy o vztazích), která je dostupná ve sbírce listin obchodního rejstříku. Relevantní skutková zjištění soud uvádí ve věcně související části odůvodnění.
19. Pro nadbytečnost naopak soud neprovedl dokazování výzvou ministerstva ze dne 24. 10. 2022, č. j. MV-118686-14/ODK-2022, a usnesením č. 8 zastupitelstva obce Jeneč ze dne 8. 12. 2022, neboť se ve správním spisu nachází vyrozumění ministerstva ze dne 31. 8. 2022, č. j. MV-118686-8/ODK-2022, které obsahuje obdobné skutečnosti jako žalobkyní uváděná výzva ministerstva, a dále je součástí správního spisu sama zrušovací vyhláška, o jejímž přijetí zastupitelstvem obce Jeneč není mezi účastníky sporu. Rovněž nebylo sporné, jak probíhal dozorový postup ministerstva ohledně zákonnosti vyhlášky č. 4/2021, protože soud neprováděl dokazování listinami navrženými osobou zúčastněnou na řízení, konkrétně vyžádáním podkladů ministerstvem ze dne 25. 7. 2022 a vyjádřením obce Jeneč k vyrozumění o výsledku dozorového šetření ze dne 14. 9. 2022, resp. celým spisem ministerstva sp. zn. MV-118686/ODK-2022.

Posouzení žalobních bodů

20. V projednávané věci žalobkyně primárně brojí proti vyhlášce č. 4/2021, kterou považuje za nezákonnou a diskriminační. Dovolává se čl. 95 odst. 1 Ústavy a požaduje, aby soud posoudil její soulad se zákonem a vyslovil její neaplikovatelnost.
21. V té souvislosti lze odkázat např. na rozsudek NSS ze dne 20. 1. 2016, č. j. 1 As 297/2015-77, v němž NSS připomněl v návaznosti na nález Ústavního soudu ze dne 7. 9. 2011,

sp. zn. Pl. ÚS 56/10, povinnost soudů, aby před aplikací posuzovaly každou obecně závaznou vyhlášku individuálně z hlediska kritérií stanovených ústavním pořádkem a zákony. Zejména zdůraznil, že správní soud je oprávněn posoudit všechny individuální okolnosti případu.

22. Soud se proto v odůvodnění níže zabývá posouzením zákonnosti vyhlášky č. 4/2021, a to zejména s ohledem na uplatněné žalobní body. Vychází přitom z testu čtyř kroků, který je ustáleně užíván Ústavním soudem (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 22. 3. 2005, sp. zn. Pl. ÚS 63/04). Dle tohoto testu soud zkoumá, (i) zda zastupitelstvo obce mělo pravomoc vydat obecně závaznou vyhlášku, (ii) zda se obec při vydání obecně závazné vyhlášky nepohybovala mimo zákonem vymezenou věcnou působnost, tj. zda nejednala *ultra vires*, (iii) zda nezneužila zákonem svěřenou pravomoc a působnost a konečně (iv) zda přijetím napadeného ustanovení nejednala zjevně nerozumně.
23. V rámci prvního kroku testu žalobkyně ničeho nenamítá a ani soud z úřední povinnosti nezjistil pochybení, které by mělo vliv na platnost či zákonnost vyhlášky č. 4/2021.
24. Podle čl. 104 odst. 3 Ústavy jsou obce v mezích své zákonem vymezené samostatné působnosti [§ 35 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o obcích“)] oprávněny prostřednictvím zastupitelstev vydávat obecně závazné vyhlášky, k čemuž nepotřebují dalšího zákonného zmocnění. Výjimku tvoří stanovování daní a poplatků, jelikož ty lze ukládat jen na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod).
25. V tomto případě obec Jeneč využila oprávnění, jež ji poskytuje § 12 zákona o dani z nemovitých věcí. Dle tohoto ustanovení *„[o]bec může obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovité věci na území celé obce nebo pro všechny nemovité věci na území jednotlivé části obce stanovit jeden místní koeficient ve výši v rozmezí 1,1 až 5, přičemž koeficient musí být stanoven s přesností na jedno desetinné místo. Tímto koeficientem se vynásobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek, popřípadě jejich souhrny, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odst. 1.“*
26. Z toho je zjevné, že zastupitelstvo obce Jeneč oprávněně využilo zákonem mu svěřenou pravomoc, neboť zákon o dani z nemovitých věcí výslovně umožňuje, aby obec stanovila místní koeficient až do výše 5 (jak obec Jeneč také učinila). Ze správního spisu se rovněž podává, že zastupitelstvo přijalo vyhlášku č. 4/2021 na svém zasedání dne 15. 9. 2021 za přítomnosti 6 zastupitelů ze 7. Pro přijetí hlasovalo všech 6 zastupitelů, což dle § 87 zákona o obcích postačuje k přijetí platného usnesení. Obecně závazná vyhláška byla vyvěšena na úřední desce od 15. 9. 2021 do 30. 9. 2021, čímž obec Jeneč splnila podmínky § 12 odst. 1 zákona o obcích, ve znění účinném do 31. 12. 2021. Vyhláška č. 4/2021 byla tudíž řádně vyhlášena a stala se platnou součástí právního řádu.
27. Soud neshledal neplatnost či nezákonnost vyhlášky č. 4/2021 ani v návaznosti na § 16a odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí, dle něhož je obec povinna obecně závaznou vyhlášku podle § 12 téhož zákona *„zaslat v jednom vyhotovení správci daně do pěti dnů ode dne nabytí její platnosti, přičemž obecně závazná vyhláška musí nabýt platnosti nejpozději do 1. října předchozího zdaňovacího období a účinnosti nejpozději do 1. ledna následujícího zdaňovacího období; má-li vyhláška zpětnou účinnost, je neplatná.“*
28. Vyhláška č. 4/2021 nabyla podle § 12 odst. 1 zákona o obcích, ve znění účinném do 31. 12. 2021, platnosti dne 15. 9. 2021 a podle jejího čl. 2 účinnosti dne 1. 1. 2022, tedy

plně v souladu s podmínkami v § 16a odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí. Pouze pro úplnost soud uvádí, že si povšiml, že obec Jeneč zaslala správci daně tuto vyhlášku dne 30. 9. 2021, tj. po uplynutí lhůty 5 dnů ode dne nabytí její platnosti. Nicméně zákon s uplynutím této lhůty nespojuje žádný konkrétní následek, tj. ani neplatnost vyhlášky. Uvedené pravidlo má zjevně sloužit k tomu, aby se správce daně o obecně závazných vyhláškách upravujících místní koeficient dozvěděl s dostatečným předstihem před počátkem rozhodného zdaňovacího období a mohl dle nich postupovat při správném stanovení daňové povinnosti daňových subjektů. V nyní projednávaném případě byla správci daně vyhláška č. 4/2021 doručena zjevně včas, aby ji ve své úřední činnosti mohl zohlednit. Ostatně podle § 16a odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí může obecně závazná vyhláška nabytí účinnosti nejpozději 1. října, od něhož je možné počítat nejzazší pětidenní lhůtu k zaslání vyhlášky správci daně. Zákon tedy umožňuje zaslání obecně závazných vyhlášek i v pozdějším termínu, než tak učinila obec Jeneč. Podstatné pro soud též je, že daňové subjekty, které by mohly být vyhláškou č. 4/2021 dotčeny, se o ní mohly dozvědět prostřednictvím úřední desky obce Jeneč, pročez pozdějším odesláním vyhlášky správci daně nebyly nijak kráceny na svých právech či legitimním očekávání.

29. V prvním kroku testu proto vyhláška č. 4/2021 ob stojí.
30. Při posouzení, zdali obec Jeneč nejednala *ultra vires* a zdali svěřenou působnost nezneužila, soud vychází z nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/23, který řešil obdobnou obecně závaznou vyhlášku obce Řepov, jíž byl shodně pro jmenovitě určené pozemky zvýšen místní koeficient na hodnotu 5. Žalobkyni lze přisvědčit, že každý případ je jedinečný a že judikturní závěry nelze bez dalšího přenášet na jinou věc. Nicméně obecná východiska, která Ústavní soud v uvedeném nálezu formuloval, jistě použitelná jsou. Soud je proto bude konfrontovat se skutkovými okolnostmi nyní projednávaného případu.
31. Žalobkyně v žalobě přebírá argumentaci ministerstva, s níž se ale bezezbytku již vypořádal Ústavní soud ve zmiňovaném nálezu. Podle žalobkyně totiž obec Jeneč vybočila ze zákonného zmocnění v § 12 zákona o dani z nemovitých věcí, pokud selektivně označila konkrétní nesouvisející pozemky za *jednotlivou část obce*.
32. Ústavní soud však konstatoval, že stanovení místního koeficientu je „*postupem, kterým obec realizuje své právo na samosprávu, a nevykročuje přitom z mezí samostatné působnosti a ani z mezí zákonného zmocnění, které je v případě daní a poplatků nezbytným předpokladem pro jejich zavedení obecně závaznou vyhláškou. Není totiž sporu o tom, že obec byla oprávněna místní koeficient zavést, rozhodla se přitom pro výši, která odpovídá zákonnému vymezení, a současně - mohla-li místní koeficient vztáhnout na celé území obce, nemohla jednat ultra vires, pokud koeficientem zatížila jakoukoliv jeho menší část.*“ (bod 39 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/23).
33. Shodně postupovala i obec Jeneč, která místním koeficientem zatížila jen některé nemovitosti nacházející se na jejím území. Nelze proto hovořit o tom, že by jednala *ultra vires*.
34. Kritériem pro hodnocení, zda došlo ke zneužití působnosti, jsou tři otázky, které zkoumají, zda: (i) obec výkonem moci v zákonem svěřené oblasti nesledovala účel, který není zákonem aprobován, (ii) obec neopomenula relevantní úvahy při přijímání

rozhodnutí, či naopak (iii) nepřihlížela k nerelevantním úvahám (viz náleze Ústavního soudu ze dne 22. 3. 2005, sp. zn. Pl. ÚS 63/04).

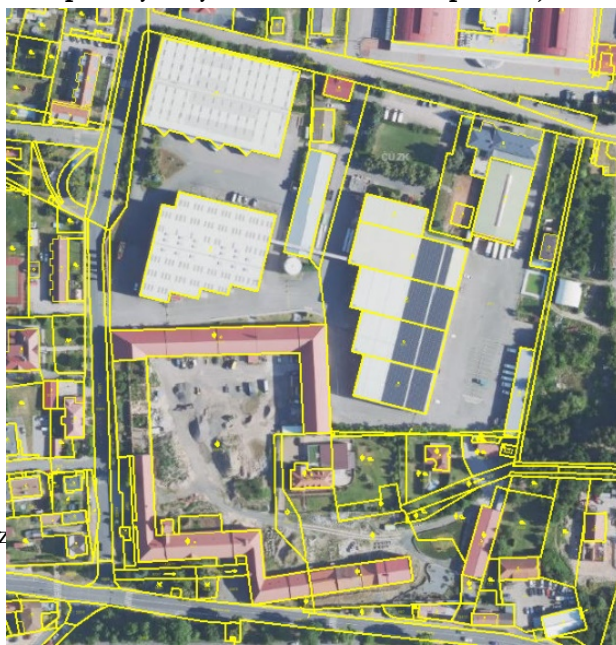
35. Při posouzení prvního bodu, tj. přípustného účelu obecně závazné vyhlášky, Ústavní soud připustil možnost obcí zatížit vyšším zdaněním jen určité nemovitosti, čímž mohou efektivně zajistit, aby výše zdanění nemovitostí skutečně odpovídala negativním externalitám, které jsou s nimi spojeny v konkrétním místě žití. Tato možnost individualizovat výši daní z nemovitostí sleduje účel efektivně zohlednit nerovné zatížení společného prostoru a sdílené infrastruktury v obcích a městech, což naplňuje ústavní princip samosprávy a subsidiarity politické moci podle čl. 8 Ústavy (viz bod 44 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/23).
36. Již z příslušného zápisu ze zasedání zastupitelstva obce Jeneč vyplývá, že ke schválení vyhlášky č. 4/2021 zastupitelstvo přistoupilo z důvodu neutěšené situace s dopravou, bezpečností a pořádkem v obci, jež je způsobena ve značné míře provozem průmyslových areálů. Prezentované důvody obec Jeneč upřesnila a rozvedla v následném vyjádření k výzvě ministerstva při dozorovém postupu, na které odkázala i v řízení před soudem.
37. Z tohoto vyjádření ze dne 19. 8. 2022, č. j. 445/2022, se podává, že obec Jeneč ke zvýšení místního koeficientu přistoupila z následujících důvodů: Domy na jejím území, zejména ty nacházející se v blízkosti průmyslových areálů a příjezdových cest k nim, jsou nadměrně zatěžovány otřesy, hlukem, prašností a emisemi z dopravy těžkých nákladních vozidel, která navíc způsobují i poškození domů, jakož i veřejné infrastruktury ve vlastnictví obce (vozovky a chodníků). Otřesy, hluk a prašnost negativně působí na zdraví místních obyvatel. Nadměrná nákladní vozidla zhoršují i plynulost a bezpečnost silničního provozu. Většina místních komunikací na území obce byla postavena ještě před vznikem průmyslových areálů, a nebyla tak dimenzována na tento druh nákladní kamionové dopravy. Řidiči nákladních vozidel často nedodržují právní předpisy a snižují komfort občanů a bezpečnost. Zvýšenou dopravní zátěž přináší i každodenní dojíždění zaměstnanců průmyslových areálů. Provoz těchto areálů pak klade vysoké nároky na technickou infrastrukturu obce (zejména na kapacitu zdrojů pitné vody, čistíren odpadních vod, veřejného osvětlení apod.). Obec Jeneč tedy vyhodnotila, že hlavní příčinou jmenovaných negativních dopadů jsou průmyslové areály nacházející se na okrajích obce. Zvýšeným místním koeficientem jsou rovnoměrně zatíženy všechny průmyslové areály, které k negativním dopadům přispívají. Tím mají být kompenzovány některé dopady průmyslových areálů na obec a její obyvatele.
38. Soud konstatuje, že obec Jeneč přijala vyhlášku č. 4/2021 z racionálních a legitimních důvodů. Jak ze samotného odůvodnění vyhlášky v zápisu ze zasedání zastupitelstva, tak následného podrobného vyjádření plyne, že obec Jeneč zvýšením místního koeficientu reagovala na negativní externality, které jsou spojeny s provozem průmyslových areálů na jejím území. Konkrétně obec Jeneč identifikovala problémy s dopravou, bezpečností, nadměrnou zátěží veřejné infrastruktury a dopady na zdraví a životní pohodu místních obyvatel. Obec Jeneč tím (slovy Ústavního soudu) do jisté míry individualizovala výši daní z nemovitých věcí a efektivně tak zohlednila nerovné zatížení společného prostoru a sdílené infrastruktury. Jinak řečeno, vyhláškou č. 4/2021 sledovala zákonem aprobovaný účel a její přijetí opřela o relevantní úvahy. Nadto je třeba upozornit na to, že veřejně přístupné pozemní komunikace, jimiž jsou i místní komunikace, které slouží převážně místní dopravě na území obce, jsou udržovány a opravovány (odstraňováním

účinků opotřebení nebo poškození) zásadně z veřejných prostředků. I tomuto účelu zvýšený koeficient napomáhá.

39. Ústavní soud výslovně potvrdil, že zákon o dani z nemovitých věcí obcím umožňuje zatížit vyšším zdaněním pouze vybrané nemovitosti, je-li k tomu racionální důvod. Odmítl tak názor ministerstva, že *jednotlivou částí obce* ve smyslu § 12 zákona o dani z nemovitých věcí je třeba rozumět „*část území obce, které je souvislého charakteru, a jež je současně obydlené občany této obce, kteří tvoří určité územní společenství*“. Ve stručnosti lze závěry Ústavního soudu shrnout tak, že je třeba dát přednost teleologickému výkladu daného ustanovení (v návaznosti na výklad historický podpořený důvodovou zprávou a průběhem projednávání příslušné novely zákona) před systematickým výkladem stejných pojmů v § 6 odst. 4 písm. b) a § 11 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí (jelikož se se shodnou argumentací, jako uváděla žalobkyně v žalobě, vypořádal již Ústavní soud, lze odkázat zejména na body 46 – 48 a dále 53 – 59 nálezu Pl. ÚS 24/23). Postupovala-li proto obec Jeneč obdobným způsobem jako obec Řepov, jejíž obecně závaznou vyhlášku Ústavní soud přezkoumával, nemohla vybočit ze zákonných mezí a ani zneužít jí svěřenou působnost. Obec Jeneč specifikovala srozumitelné důvody, které ji vedly k vyššímu daňovému zatížení nemovitostí, na nichž je vykonávána podnikatelská činnost spojená s negativními externalitami majícími dopad na život v obci.
40. Stejně tak Ústavní soud nepřisvědčil, že by obec zvýšením místního koeficientu jen pro vybrané nemovitosti sloužící podnikatelským účelům obcházely právní úpravu tzv. obecního (podnikatelského) koeficientu 1,5 podle § 11 odst. 3 písm. b) zákona o dani z nemovitých věcí. Podle Ústavního soudu je totiž účel těchto koeficientů odlišný a prostřednictvím místního koeficientu lze vhodněji diferenciovat jednotlivé podnikatelské aktivity vykonávané na zatížených nemovitostech podle toho, jak fakticky (negativně) na obec působí, tak aby mohly být obci negativní vlivy kompenzovány jejich původci (podrobně viz body 50 – 52 nálezu Pl. ÚS 24/23). Ze shodného důvodu Ústavní soud nepřitakal ani argumentaci, že negativní dopady byly u nemovitých věcí užívaných k podnikání zákonodárcem reflektovány již při nastavení násobně vyšších sazeb. Prostřednictvím místního koeficientu totiž obec může vyšší daňové zatížení „zacílit“ na ty nemovitosti, jejichž užívání skutečně vyvolává negativní externality, které zhoršují místní poměry. Nelze totiž vycházet z předpokladu, že veškeré podnikatelsky využívané nemovitosti určité negativní dopady na okolí působí.
41. V obecné rovině proto vyhláška č. 4/2021 ob stojí i ve druhém a třetím kroku testu. Soud se nicméně vzhledem k žalobním bodům zabýval i tím, zdali si obec Jeneč nepočínala diskriminačně a libovolně konkrétně ve vztahu k žalobkyni. Ta v triplice rozvedla, že vyhláška č. 4/2021 vůbec nezohledňuje, jakým dílem se podílí na negativních externalitách v obci, a že uložená daňová povinnost je pro ni likvidační.
42. V již shrnutém vyjádření obce Jeneč k důvodům přijetí vyhlášky č. 4/2021 je uváděno, že do přílohy č. 1 této vyhlášky byly zařazeny pouze takové nemovité věci, které jsou spjaty se zvýšeným provozem nákladní kamionové a osobní dopravy, zvýšeným výskytem odpadků a sníženou bezpečnostní situací, a to zejména na základě rozlohy a objemu daného provozu. Žalobkyně přitom nepopírá, že činnost působící tyto negativní dopady sama vykonává. V triplice potvrzuje, že její podnikatelské aktivity zahrnují i skladování výrobků a s tím spojenou autodopravu, byť dle žalobkyně jen v omezeném množství. Rovněž podle výpisů z obchodního a živnostenského rejstříku je předmětem

podnikání žalobkyně mimo jiné silniční motorová doprava – nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí.

43. Soud má proto za to, že obec Jeneč si ve vztahu k žalobkyni nepočínala jakkoliv diskriminačně či svévolně. Ze shodných vyjádření žalobkyně a obce Jeneč coby osoby zúčastněné na řízení i z provedeného dokazování vyplývá, že žalobkyně provozuje činnost, která přispívá k negativním dopadům, pro které byla vyhláška č. 4/2021 přijata. Této skutečnosti plně odpovídá vyjádření obce Jeneč, že vyšším zdaněním zatížila pouze ty nemovitosti, které jsou spojeny s vyjmenovanými negativními externalitami, a tedy že více nezatížila všechny nemovité věci, na kterých probíhá podnikatelská, resp. komerční činnost. Z toho důvodu žalobkyně nemůže tvrdit, že by si obec Jeneč selektivně vybrala pouze nemovitosti subjektů s dostatečnými finančními prostředky. Zvolené kritérium bylo zjevně jiné.
44. Důvodem pro neaplikování vyhlášky č. 4/2021 na žalobkyni není ani tvrzení, že se na negativních externalitách podílí podstatně méně nežli jiné podnikatelské subjekty na území obce. Z výše uvedeného totiž vyplývá, že obec Jeneč zařadila nemovitosti žalobkyně do přílohy č. 1 vyhlášky č. 4/2021 opodstatněně, neboť žalobkyně činnost vyvolávající negativní externality na území obce nepochybně vykonává. Přitom z ničeho nevyplývá, že by žalobkyně tuto činnost vykonávala toliko v nepatrném rozsahu, resp. takovém, že by jej šlo z hlediska obcí Jeneč identifikovaných negativních dopadů pominout. Žalobkyně ničím neprokazuje své tvrzení, že skladováním a související autodopravě se věnuje jen omezeně, případně pouze se zanedbatelným vlivem na život v obci. Nikterak ani nejmenovala a nedoložila, jaké jiné podnikatelské subjekty se mají na zhoršené situaci závažněji podílet. Soud nadto nesouhlasí s žalobkyní, že by její roční obrat naznačoval ekonomickou činnost, z níž by plynuly jen omezené dopady. I se zohledněním toho, že žalobkyně neprovozuje pouze zmíněnou autodopravu, čistý roční obrat za rok 2022 ve výši přes 70,5 mil. Kč a za rok 2021 ve výši přes 56,5 mil. Kč nesvědčí o nízké ekonomické aktivitě.
45. Soud přihlédl též k poměrně velké rozlehlosti a způsobu využití pozemků a staveb, které žalobkyně na území obec Jeneč vlastní (viz výpis z katastru nemovitostí zachycující stav ke dni 1. 1. 2022, který je založen ve správním spisu). Například součástí pozemku parc. č. st. 90/13 o výměře 4063 m² a pozemku parc. č. st. 495 o výměře 1351 m² jsou stavby pro výrobu a skladování. Stavby se shodným způsobem využití stojí rovněž na pozemcích parc. č. st. 499 a st. 500 o rozloze 390 m², resp. 24 m². Součástí areálu jsou též rozsáhlé manipulační plochy. Tyto skutečnosti napovídají tomu, že areál je využíván



k činnostem (skladování a s ním související autodopravě), které obec Jeneč identifikovala jako původce negativních externalit. Je přitom irelevantní, zdali celý prostor užívá pouze žalobkyně, nebo jej pronajímá dalším subjektům (např. ve zprávě o vztazích se uvádí, že má žalobkyně uzavřeny nájemní smlouvy se společnostmi P&M GROUP s.r.o. a P&M Logistics s.r.o., které jsou ovládány shodnou ovládající osobou jako žalobkyně, a to společností MPG Asset Holding a.s.). Rozhodující je, že nemovitosti v jejím vlastnictví jsou využívány k činnostem, které způsobují obci Jeneč vyjmenované negativní dopady. Pro ilustraci soud přikládá výřez z ortofotomapy.

46. Soud neshledal důvodnou ani námitku, že by výsledná daňová povinnost byla pro žalobkyni likvidační. Z účetní závěrky za rok 2022, za který byla povinna zaplatit i daň z nemovitých věcí, soud zjistil, že její výsledek hospodaření po zdanění činil 4 407 000 Kč (za předchozí rok dosahoval částky 1 509 000 Kč). Dosahuje-li žalobkyně milionových zisků i poté, co musela zaplatit vyšší daň z nemovitých věcí, nelze hovořit o tom, že by pro ni tato daň měla likvidační účinek. Soud nepochybně, že částka ve výši 1 084 908 Kč, kterou žalobkyně musela na dani z nemovitých věcí zaplatit, je citelnou a že téměř dosahuje výše daně z příjmů (1 099 000 Kč). Nicméně v kontextu celkového hospodářského výsledku nejde o částku mající na žalobkyni rdousící efekt. Nehledě na to, že na výslednou daňovou povinnost žalobkyně nemá vliv jen zvýšený místní koeficient, který obec Jeneč sice zvolila v nejvyšší možné výši, ale přesto stále v zákonem přípustné míře, ale rovněž fakt, že žalobkyně vlastní poměrně velké množství zdanitelných pozemků a staveb. Vyšší vyměřená daň je toho důsledkem. Nadto ve výroční zprávě za rok 2022 je tento rok hodnocen jako úspěšný s konstatováním, že se žalobkyni podařilo dosáhnout mírného nárůstu tržeb a finanční situaci dále stabilizovat. Z těchto skutečností podle soudu nelze dovodit, že by důsledkem vyměřené daně byla likvidace žalobkyně.
47. Z výše uvedených důvodů soud nepřisvědčuje žalobkyni, že by k ní obec Jeneč přistupovala diskriminačně a že by vyhláška č. 4/2021 nesledovala vytyčený cíl. Žalobkyně se vlastním podnikáním (kam lze řadit i pronájem nemovitostí dalším subjektům) na negativních externalitách podílí, a proto je legitimní, že obec Jeneč prostřednictvím přijaté obecně závazné vyhlášky sleduje jejich kompenzaci rovněž po žalobkyni.
48. Žalobkyně zmínila, že významné negativní externality nejsou obci některými provozy a podnikatelskými aktivitami daní z nemovitých věcí vůbec kompenzovány, např. ty způsobené nedalekým letištěm. K tomu soud uvádí, že obec Jeneč specifikovala hlediska, na základě kterých se rozhodla vybrané nemovitosti na jejím území zatížit vyšším místním koeficientem. Žalobkyně konkrétně nesděljuje, jaké provozy obec Jeneč ve vyhlášce č. 4/2021 opomněla. Pražské letiště se nenachází v katastru obce Jeneč, pročez jej obec nemůže místním koeficientem ani jakkoli ovlivnit.
49. V případě čtvrtého kroku testu, tj. zda obec Jeneč přijetím vyhlášky č. 4/2021 nejednala zjevně nerozumně, žalobkyně nic relevantního nenamítá. Soud proto jen v obecnosti konstatuje, že vyhlášku č. 4/2021 nepovažuje za nerozumnou, neboť obec Jeneč jí reaguje na místní specifika – nadměrné zatížení veřejného prostoru negativními externalitami – čímž naplňuje ústavně garantované právo na samosprávu (srov. náleží Pl. ÚS 24/23, body 68 a 69). Na tomto závěru ničeho nemění ani při jednání uplatněná výhrada žalobkyně, že připustila-li obec Jeneč svým územním plánem podnikatelskou činnost v obci, musela počítat s opotřebením obecních komunikací. Je jistě pravdou, že územním

plánem přípustné využití území obce i pro podnikatelskou činnost v oblasti dopravy nebo s dopravou související determinuje budoucí zvýšené výdaje obce na údržbu a opravu místních komunikací, čehož si obec nutně musela být vědoma. Totéž ale muselo být známo i podnikatelským subjektům, které o možnost podnikat na území obce Jeneč projeví zájem. Musely proto důvodně předpokládat, že obec bude hledat zdroje pro financování oprav místních komunikací vynucených zvýšenou kamionovou dopravou, např. i cestou zvýšení místního koeficientu.

50. Jelikož vyhláška č. 4/2021 v provedeném testu obstála, soud se k žalobní námitce dále vypořádává s tím, zdali nebyla zrušovací vyhláškou zrušena od samého počátku, pročez by nebyla ve věci žalobkyně aplikovatelnou.

51. Zrušovací vyhláška obsahuje dva články, které znějí:

52.

Čl. 1

Zrušovací ustanovení

Obecně závazná vyhláška obce Jeneč č. 4/2021, o stanovení koeficientu pro výpočet daně z nemovitých věcí, ze dne 15. 9. 2021 se zrušuje.

Čl. 2

Účinnost

Tato obecně závazná vyhláška nabývá účinnosti dnem 1.1.2023.

53. Soud nemá pochybnosti o výkladu citovaných ustanovení zrušovací vyhlášky. Podle soudu totiž nemožnosti přijmout výklad jiný, než že se vyhláška č. 4/2021 ruší s účinností ke dni 1. 1. 2023, tj. *ex nunc*, nikoli zpětně od samého počátku (*ex tunc*), jak tvrdí žalobkyně. Té lze přisvědčit, že čl. 2 stanovující účinnost se vztahuje ke zrušovací vyhlášce, která tak vyvolává právní účinky až od 1. 1. 2023. Toho dne proto vyvolá zamýšlený právní následek, kterým je zrušení vyhlášky č. 4/2021. Ze zrušovací vyhlášky ale nelze jakkoliv dovozovat, že by vyhlášku č. 4/2021 rušila se zpětnou účinností. Nutno dodat, že žalobkyně pro tento svůj závěr nenabízí vůbec žádnou argumentaci, s níž by se mohl soud věcně vypořádat.

54. Ve zrušovací vyhlášce není stanoveno, že by se vyhláška č. 4/2021 rušila od počátku. Z toho důvodu je jediným možným výkladem, že byla zrušena ke dni účinnosti zrušovací vyhlášky. Žalobkyně se fakticky dovolává její zpětné účinnosti, a to pravděpodobně ke dni platnosti či účinnosti vyhlášky č. 4/2021. Takový výklad jde ale proti výslovnému znění citovaného čl. 2. Derogace právního předpisu se zpětnou účinností by mohla vést k těžko řešitelným důsledkům (žalovaný v napadeném rozhodnutí naznačil problémy se stanovením daňové povinnosti za uplynulá zdaňovací období) a zasahovala by do právní jistoty jeho adresátů. Ostatně ani Ústavní soud právě s ohledem na ústavní požadavek právní jistoty, jenž je náležitostí demokratického právního státu podle čl. 1 odst. 1 Ústavy, vykonatelnost nálezu rušícího zákon či jeho ustanovení nikdy nestanovil dnem, který by předcházel veřejnému vyhlášení nálezu. V rovině objektivního práva působí zrušení zákona ode dne, kdy se nález stal vykonatelným (*ex nunc*), přičemž právní následky v minulosti nastalých právních skutečností se nadále odvíjejí od zrušeného zákona; nejde přitom o deklarování

neplatnosti zrušeného zákona od počátku (*ex tunc*) (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 11. 2022, sp. zn. Pl. ÚS-st. 57/22, body 26 a 27).

55. Jelikož tedy podle soudu neexistují pochybnosti o výkladu zrušovací vyhlášky, nemůže žalobkyně vyčítat žalovanému, že by nepřihlédl k výkladu, který je pro ni mírnější.
56. Žalobkyně nadto nemá pravdu, pokud se domnívá, že by šlo o nepravou retroaktivitu.
57. Ústavní soud např. v nálezu ze dne 12. 3. 2002, sp. zn. Pl. ÚS 33/01, pravou a nepravou retroaktivitu rozlišil následovně: *„Podstatou pravé zpětné působnosti je, že podle určité současné právní normy je možno posoudit právní skutečnosti, či právní vztahy, které se uskutečnily dříve, než právní norma nabyla účinnosti, resp. to, že nová právní norma může změnit právní následky, které podle práva nastaly přede dnem její účinnosti. Pro nepravou retroaktivitu platí, že právní vztahy vzniklé za platnosti práva starého se spravují tímto právem až do doby účinnosti práva nového, poté se však řídí tímto novým právem. Vznik právních vztahů existujících před nabytím účinnosti nové právní úpravy a právní nároky z nich vzniklé se řídí původní, zrušenou, právní normou. Obecně platí, že v případech časového střetu staré a nové právní normy se použije nepravá retroaktivita.“*
58. Pokud by přitom zrušovací vyhláška, která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2023, měla rušit vyhlášku č. 4/2021 zpětně od počátku, jistě by působila právní účinky přede dnem nabytí vlastní účinnosti. Za takové situace nelze hovořit o retroaktivitě nepravé.
59. NSS v žalobkyní odkazovaném rozsudku ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 27/2012-46, v bodech 14 a 15 k pravé a nepravé retroaktivitě uvedl: *„Účinky pravé retroaktivity by nová právní úprava vyvolávala pouze tehdy, pokud by měnila samotný vznik určitého právního vztahu nebo následky právního vztahu, které nastaly přede dnem její účinnosti (blíže viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 2 Afs 145/2006-38; nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 2. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 9/95, publikovaný pod č. 107/1996 Sb., či ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, publikovaný pod č. 119/2011 Sb.).“*
- Naopak v případě nepravé retroaktivity nová právní úprava nezakládá právní následky pro minulost. Skutečnosti, které nastaly v minulosti, však právně kvalifikuje jako podmínku budoucího právního následku nebo pro budoucnost mění či ruší právní následky založené podle dřívějších předpisů. Nová právní úprava tak zasahuje do předchozích skutečností i do nabytých práv (blíže viz např. citovaný nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 53/10, či nálezy ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, publikovaný pod č. 63/1997 Sb., rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2011, č. j. 7 As 95/2010-55, či Procházka, A. Retroaktivita zákonů. In: Slovník veřejného práva. Sv. III. Brno, 1934, s. 800). (...)*
60. Přistoupil-li by soud na žalobkynin výklad zrušovací vyhlášky, nutně by musel dospět k závěru, že se jedná o pravou retroaktivitu, neboť by slovy NSS zakládala právní následky pro minulost. Již vyměřené daňové povinnosti, jejichž výše se odvíjí i od vyhlášky č. 4/2021, by totiž v důsledku jejího zpětného zrušení ztratily svůj podklad. Tím se případ žalobkyně liší od věci projednávané NSS v citovaném rozsudku, protože tam kasační soud řešil změnu v osvobození od daně z nemovitých věcí na základě zákona č. 1/2009 Sb., kterým se mění zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, jenž s účinností od 1. 1. 2009 zrušil ustanovení § 9 odst. 1 písm. g) zákona o dani z nemovitostí, přičemž přechodné ustanovení stanovilo, že osvobození od daně z nemovitostí bude naposledy poskytnuto ve zdaňovacím období roku 2009. Předmětná úprava zákona č. 1/2009 Sb. ale nijak nezměnila podmínky vzniku

osvobození od daně ani jeho následky pro dobu před svou účinností, a proto dle NSS šlo o retroaktivitu nepravou. Zde by naopak zrušovací vyhláška podstatně změnila okolnosti pro stanovení výše daně před svou účinností.

61. Odkazuje-li žalobkyně na nález Ústavního soudu ze dne 12. 7. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 9/08, není ani ten na projednávanou věc přílehlavý, neboť v tamním případě se Ústavní soud zabýval přijetím právní úpravy v průběhu zdaňovacího období a její aplikací na totéž zdaňovací období. Jak ale Ústavní soud konstatoval, v takovém případě není charakter retroaktivního působení jednoznačný, protože se s komparativním odkazem na judikaturu německého Spolkového ústavního soudu přiklonil k závěru, že jde o nepravou retroaktivitu.
62. V nyní řešené věci však zrušovací vyhláška nabyla účinnosti až po konci zdaňovacího období roku 2022, a proto by bez dalšího zpětně zasáhla do právního stavu, který tu platil k 1. 1. 2022 a který byl rozhodný pro vyměření daňové povinnosti žalobkyně (viz § 13b odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí). Z toho důvodu by šlo o retroaktivitu pravou. To ale znamená, že by ve zrušovací vyhlášce muselo být právě retroaktivní působení stanoveno výslovně. Již Ústavní soud ČSFR v nálezu ze dne 10. 12. 1992, sp. zn. Pl. ÚS 78/92, konstatoval, že principy právního státu vyžadují u každého možného případu retroaktivity jeho výslovné vyjádření v ústavě nebo v zákoně s cílem vyloučit možnost retroaktivní interpretace zákona a zároveň vyžadují v zákoně vyřešit s retroaktivitou spjaté důsledky tak, aby nabytá práva byla řádně chráněna. Shodně Ústavní soud v nálezu ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, shrnul obdobný názor právní teorie: „*Obecně platí, že od zásady zákazu retroaktivity se lze odchýlit zcela výjimečně, a to výslovným pozitivním ustanovením. Jak je patrné z historie, důvodem k takovým postupům byla situace, kdy by se právní jistota dostala do příkrého rozporu s jistotou sociální a s právním vědomím, jak tomu bylo v ČSR v případě retribučních dekretů. Zpětnou působnost zákona na občanskoprávní poměry by bylo možno odůvodnit též veřejným pořádkem (ordre public), především jestliže by byly dotčeny předpisy absolutně kogentní, jež byly vydány v důsledku určité mezní situace přerodu hodnot ve společnosti.* (L. Tichý, *op. cit.* [L. Tichý, K časové působnosti novely občanského zákoníku, Právník, č. 12, 1984], s. 1102.)“.
63. Ve zrušovací vyhlášce se však žádné výslovné ustanovení, ze kterého by bylo možné dovodit, že se vyhláška č. 4/2021 zrušuje od počátku, nenachází. Soud se nezabýval tím, zdali by se jednalo o přípustnou či nepřípustnou retroaktivitu, neboť má za to, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena až účinností zrušovací vyhlášky dne 1. 1. 2023, tedy s účinky *pro futuro*, přičemž o takovém postupu nelze pochybovat z hlediska jeho souladu se zákonem.
64. Soud se dále ztotožňuje s žalovaným, že zrušovací vyhláška, pokud by měla rušit vyhlášku č. 4/2021 od počátku, by byla neplatná podle § 16a odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí, neboť by měla (fakticky) zpětnou účinnost (jejím „účinkem“ je zrušení vyhlášky č. 4/2021, ke kterému by ale dle žalobkyně mělo dojít zpětně, tj. přede dnem přijetí i platnosti zrušovací vyhlášky). Je třeba přihlídnout k tomu, že zrušovací vyhláškou dochází ke změně místního koeficientu podle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí (je rušena obecně závazná vyhláška, která místní koeficient pro specifikované nemovitosti zvyšovala), a proto se na ni pravidlo o zákazu zpětné účinnosti jistě použije. Ostatně žalovaný se s touto námitkou podrobně vypořádal již v bodě 37 napadeného rozhodnutí, na které soud v dalších podrobnostech odkazuje.

65. Lze uzavřít, že se žalobkyně *neocitla ve stavu bezprávní*, ale že jí správce daně vyměřil daň z nemovitých věcí i na základě vyhlášky č. 4/2021 oprávněně. Soud v rozsahu uplatněných žalobních bodů neshledal nezákonnost a ani diskriminační působení vyhlášky č. 4/2021 ve vztahu k žalobkyni. Vyhláška č. 4/2021 byla zároveň platnou a účinnou po celé zdaňovací období roku 2022, neboť byla zrušovací vyhláškou zrušena až ke dni 1. 1. 2023. Soud tudíž nezjistil důvod, pro který by nemohla být ve věci žalobkyně aplikována.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

66. S ohledem na výše uvedené soud neshledal žalobou důvodnou, a proto ji zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
67. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl naopak plně procesně úspěšný, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení, které by se vymykaly běžné úřední činnosti, nevznikly.
68. Osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť jí nebyla v řízení uložena žádná povinnost a soud neshledal okolnosti hodné zvláštního zřetele pro přiznání náhrady nákladů řízení (§ 60 odst. 5 s. ř. s.).

Poučení :

Proti tomuto rozsudku 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). Případně-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.

Praha 26. června 2024

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu