



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Michala Jantoše a soudkyň JUDr. Markéty Fialové a Mgr. Barbory Berkové ve věci

žalobkyně: **Š. O. a.s., IČO X**
sídlem J. 682/12, X O.
zastoupená advokátem Mgr. Martinem Lorencem
sídlem Krapkova 452/38, 779 00 Olomouc

proti

žalovanému: **Krajský úřad Olomouckého kraje**
sídlem Jeremenkova 1191/40a, 779 00 Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 3. 2020, č. j. KUOK 32107/2020, ve věci
odvodu za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu

takto:

- I. Rozhodnutí Krajského úřadu Olomouckého kraje ze dne 2. 3. 2020, č. j. KUOK 32107/2020 **se zrušuje** a věc **se mu vrací** k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení 28 570 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně advokáta Mgr. Martina Lorence, sídlem Krapkova 452/38, 779 00 Olomouc.

Odůvodnění:

A. Vymezení věci a obsahu podání účastníků

1. Žalobkyně se domáhala zrušení shora specifikovaného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl její odvolání proti rozhodnutí Magistrátu města Olomouce ze dne 1. 11. 2019, č. j. SMOL/280149/2019/OZP/PKZ/Pol, jímž byl žalobkyni podle § 11 odst. 1 a 2

zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu, ve znění do 1. 4. 2015 (dále jen „zákon o ochraně ZPF“) předepsán odvod za trvalé odnětí zemědělské půdy ze ZPF (pozemky par. č. X v k. ú. Grygov, orná půda, o odnímané výměře 27 691 m², VIII/1. etapa, díl „B“, a IX. etapa, za účelem stavby *Těžební činnost – těžba štěrkopísku*) s dočasným odvodem v celkové výši 1 343 478 Kč.

2. Předně žalobkyně namítla prekluzi práva správních orgánů uložit jí povinnost zaplatit odvod za odnětí zemědělské půdy ze ZPF. Poukázala na rozsudek NSS ze dne 25. 4. 2018, č. j. 4 As 37/2018-28, ve kterém NSS dospěl k závěru, že za pomoci analogie je nutné na řízení o předepsání odvodu aplikovat lhůtu pro stanovení daně upravenou v § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění do 31. 12. 2013 (dále jen „daňový řád“), jejíž délka činí 3 roky. V nynější věci mohl být odvod nejdříve předepsán dne 17. 7. 2012, kdy nabylo právní moci rozhodnutí o povolení hornické činnosti datované dnem 19. 6. 2012, č. j. SBS/13801/2012/OBÚ-5/1/511/Ing.Kt/2, resp. dne 20. 5. 2014, kdy nabylo právní moci rozhodnutí vydané Magistrátem města Olomouce ze dne 16. 4. 2014, č. j. SMOL/084266/2014/OS/US/Voj. V obou případech došlo k předepsání odvodu až 26. 6. 2019, kdy byl žalobkyni doručen příkaz vydaný správním orgánem I. stupně. Úkon směřující k předepsání odvodu byl tedy vůči žalobkyni učiněn až po uplynutí 7 let. Proto, dle názoru vyjádřeného ve zmíněném rozsudku NSS, došlo k prekluzi. Pokud snad NSS v rozsudku zmínil lhůtu 10 let, učinil tak v kontextu jím hodnoceného případu, neboť v něm byl odvod předepsán až po 14 letech. Prekluzivní lhůta však deset let netrvá, jedná se pouze o nejzazší dobu, ve které musí tříletá lhůta pro stanovení daně uplynout.
3. Dále žalobkyně namítla absenci pravomoci správních orgánů rozhodnout o předepsání odvodu zpětně za období před 1. 4. 2015. Žalobkyně poukázala na § 11 odst. 7 zákona o ochraně ZPF, který byl do uvedeného zákona vložen novelou provedenou zákonem č. 41/2015 Sb. s účinností od 1. 4. 2015. Podle důvodové zprávy k této novele bylo předmětné ustanovení vloženo do zákona s tím, že před tímto datem nebyla uzákoněna možnost správních orgánů rozhodnout o předepsání odvodu zpětně. Předmětná novela měla ambici to změnit. Před 1. 4. 2015 tedy neexistovalo zákonné zmocnění správních orgánů rozhodnout o předepsání odvodu za zábor zemědělské půdy zpětně, přičemž správní orgány mohou činit jen to, co jim zákon umožňuje. V projednávané věci byla realizace záměru zahájena před 1. 4. 2015.
4. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a odkázal na napadené rozhodnutí. Nad rámec toho uvedl, že ani z přechodných ustanovení k zákonu č. 41/2015 Sb. neplyne, že by správní orgány nemohly předepsat odvod za odnětí zemědělské půdy za realizaci záměrů zahájených před 1. 4. 2015.
5. Krajský soud ve věci již jednou rozhodl a rozsudkem ze dne 9. 11. 2021, č. j. 65 A 41/2020-32 žalobu zamítl. Kasační stížnost proti němu byla posléze zamítnuta rozsudkem NSS ze dne 29. 6. 2023, č. j. 8 As 378/2021-34. Žalobkyně se však obrátila na Ústavní soud, který nálezem ze dne 18. 6. 2024, sp. zn. III. ÚS 2331/23 (dále jen „zrušující nález ÚS“) zrušil jak rozsudek zdejšího soudu, tak rozsudek NSS. ÚS uložil správním soudům, aby na věc aplikovaly ustanovení § 148 daňového řádu jako celek (podrobněji v hodnotící části rozsudku).
6. Žalovaný ke zrušujícímu nálezu ÚS uvedl, že dle tohoto nálezu by měla být na věc aplikována lhůta upravená v § 148 jako celek. Současně však dle žalovaného z tohoto nálezu, konkrétně z odst. 25, nevyplývá, že by bylo nutné použít analogicky § 148

daňového řádu jako celek. ÚS jen upozornil na to, že NSS neprovedl náležitý rozbor řešení, který by legitimně odůvodnil nemožnost analogického použití veškerých pravidel upravených v tomto ustanovení. Žalovaný upozornil na to, že již v souhlasu s odnětím zemědělské půdy ze ZPF je žadatel orientačně informován o částce, kterou bude muset uhradit. Při aplikaci § 148 daňového řádu jako celku je na věc nutné nahlížet tak, že nabytím právní moci rozhodnutí Obvodního báňského úřadu ze dne 19. 6. 2012, č. j. SBS/13801/2012/OBÚ-5/1/511/Ing.Kt/2 (tj. dne 17. 7. 2012), které je možné analogicky považovat za řádné daňové tvrzení, začala plynout prekluzivní lhůta, která uplynula dne 16. 7. 2015. Dne 1. 4. 2015 vznikla žalobkyni povinnost oznámit zahájení realizace záměru dle čl. II bodu 7 přechodných ustanovení zákona č. 41/2015 Sb. Na splnění této povinnosti měla žalobkyně 6 měsíců, tj. do 30. 9. 2015, leč nesplnila ji. Tuto oznamovací povinnost lze analogicky vnímat jako dodatečné daňové tvrzení, proto došlo k prodloužení lhůty dle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu, tj. do 16. 7. 2016. Kdyby žalobkyně svou povinnost splnila, bylo by nepochybně řízení o předepsání odvodu zahájeno dříve, tj. v prekluzivní lhůtě. Nadto nesplnění povinnosti žalobkyně nesmí vyznít v její prospěch, protože by byla narušena zásada, že nikdo nesmí těžit ze svého protiprávního jednání. Právě chování žalobkyně měly v dalším řízení správní soudy posoudit. Dle žalovaného je nemožné analogicky aplikovat § 148 odst. 4 daňového řádu a je prakticky znemožněno využít i odst. 5 téhož ustanovení, zejména pro řízení o předepsání odvodu dle právní úpravy do 1. 4. 2015. Podle pozdější právní úpravy dle žalovaného již nemůže dojít k tomu, že by lhůta pro předepsání odvodu začala plynout, aniž by bylo správním orgánům oznámeno zahájení realizace záměru.

7. Žalobkyně ke zrušujícímu nálezu ÚS uvedla, že úvahy žalovaného o tom, že oznamovací povinnost dle přechodných ustanovení zákona č. 41/2015 Sb. by mohla být analogicky vnímána jako dodatečné daňové tvrzení, jsou nesprávné již jen proto, že žalobkyně svou povinnost nesplnila. Žalobkyně tak neučinila záměrně, pouze tuto povinnost přehlédla. Ustanovení § 148 daňového řádu však spojuje prodloužení lhůty pro stanovení daně pouze s podáním dodatečného daňového tvrzení, nikoliv s jeho nepodáním. Ani správci daně se nemohou *vymlouvat*, že daňové subjekty jim něco neoznámily. Správní orgány mohly žalobkyni vyzvat ke splnění této povinnosti, což mohlo mít vliv na lhůtu dle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Navíc i kdyby mělo samotné zakotvení povinnosti prodloužit lhůtu pro předepsání odvodu, tak by tato byla prodloužena do 1. 4. 2016, resp. 1. 10. 2016, ale správní orgán I. stupně zahájil řízení o předepsání odvodu až dne 26. 6. 2019, tj. po prekluzi. Rovněž samotná oznamovací povinnost měla být splněna do 1. 10. 2015, tj. až v době, kdy již uplynula tříletá prekluzivní lhůta. Závěrem žalobkyně uvedla, že jen upozornila na prekluzi, která nastává *ex lege*. Správní orgán I. stupně mohl přistoupit k předepsání odvodu již v červenci 2012, kdy měl všechny potřebné informace, leč byl přinejmenším 7 let nečinný, což nelze žalobkyni klást k tíži.

B. Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Krajský soud rozhodl bez jednání podle § 51 odst. 1 s. ř. s.

9. Ze správního spisu plyne, že Ministerstvo životního prostředí dne 19. 8. 2011 udělilo žalobkyni souhlas s odnětím zemědělské půdy ze ZPF pro realizaci záměru Š. G. – t. št., VIII a IX etapa. Rozhodnutím Obvodního báňského úřadu ze dne 19. 6. 2012, č. j. SBS/13801/2012/OBÚ-5/1/511/Ing.Kt/2 byla žalobkyni povolena hornická činnost – otvírka, příprava a dobývání výhradního ložiska šterkopísku v dobývacím prostoru G. (právní moc dne 17. 7. 2012). Územním rozhodnutím vydaným Magistrátem města Olomouce dne 16. 4. 2014, č. j. SMOL/ÚSO/77/1218/2012/Voj (právní moc dne 20. 5. 2014) bylo rozhodnuto o změně využití území k těžbě šterkopísku v Pískovně G. Rozhodnutím Obvodního báňského úřadu ze dne 13. 10. 2014, č. j. SBS/24853/2014/OBÚ-05/8/511/Ing.Kt byla žalobkyni povolena činnost prováděná hornickým způsobem – dobývání ložiska nevyhrazeného nerostu, šterkopísku – G. (právní moc dne 12. 11. 2014).
10. Příkazem č. j. SMOL/146795/2019/OZP/PKZ/Pol uložil Magistrát města Olomouce žalobkyni povinnost uhradit odvod ve výši 1 457 447 Kč. Příkaz byl žalobkyni doručen dne 26. 6. 2019. Žalobkyně však proti němu dne 2. 7. 2019 podala odpor. Rozhodnutím Magistrátu města Olomouce č. j. SMOL/280149/2019/OZP/PKZ/Pol ze dne 1. 11. 2019 byl žalobkyni předsán odvod za trvalé odnětí zemědělské půdy ze ZPF s dočasným odvodem v celkové výši 1 343 478 Kč. Proti tomuto rozhodnutí brojila žalobkyně odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl.
11. Soud se předně zabýval namítanou prekluzí práva předsat odvod za odnětí zemědělské půdy.

Shrnutí dosavadních právních názorů žalovaného, správních soudů a zrušujícího nálezu ÚS

12. Žalovaný v napadeném rozhodnutí s odkazem na rozsudek NSS ze dne 25. 4. 2018, č. j. 4 As 37/2018-28 uvedl, že odvod musí být pravomocně předsán ve lhůtě 10 let na základě analogické aplikace § 148 odst. 5 daňového řádu.
13. Krajský soud v rozsudku ze dne 9. 11. 2021, č. j. 65 A 41/2020-32 rovněž odkázal na zmíněný rozsudek NSS, který v něm dospěl k závěru, že *[z]ároveň je však zřejmé, že s ohledem na princip proporcionality, právní jistoty, ochrany legitimního očekávání a ústavním pořádkem zaručenou ochranu vlastnického práva musí nějaká lhůta pro vyměření předmětného odvodu existovat. V posuzovaném případě se tedy jedná o mezeru v zákoně nevědomou a nepravou (ohledně podrobnějšího výkladu k těmto kategoriím Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na rozsudek NSS ze dne 21. 1. 2016, č. j. 6 As 75/2015-17, č. 3383/2016 Sb. NSS). Taková mezera s ohledem na čl. 11 odst. 1 a 4 Listiny základních práv a svobod musí být zaplněna pomocí analogie (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 10. 5. 2016, č. j. 8 As 79/2014-108, č. 3428/2016 Sb. NSS, bod 39 a tam citovaná další judikatura). Ve veřejném právu by přitom mělo být použito analogie pouze výjimečně (srov. např. rozsudek NSS ze dne 19. 8. 2015, č. j. 3 Ads 56/2014-31), zejména nemůže vést k dovození trestní či deliktní odpovědnosti jednotlivce nebo k založení pravomoci orgánu veřejné moci. [...] Zbývá určit délku lhůty pro stanovení odvodu za odnětí půdy ze ZPF a její konec. Právní prostředek k vyřešení této otázky podle Nejvyššího správního soudu představuje analogické užití prekluzivní lhůty pro stanovení daně, která v dříve platném a účinném zákoně o správě daní a poplatků i v nyní účinném daňovém řádu (bez ohledu na možné skutečnosti působící přerušení či stavění běhu lhůty) shodně činí maximálně 10 let (§ 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, § 148 odst. 5 daňového řádu). Takto analogicky dovozenou lhůtu považuje Nejvyšší správní soud za spravedlivé a vyvážené řešení v souladu s principy proporcionality, právní*

jistoty, ochrany legitimního očekávání a respektující i veřejný zájem na placení tohoto odvodu za odnětí půdy ze ZPF, neboť takto vymezený časový prostor je naprosto dostatečný pro vyměření předmětného odvodu a zároveň dostatečně chrání majetkovou sféru poplatníka tohoto odvodu.

14. Z citované části rozsudku NSS krajský soud ve shodě s žalovaným dovodil, že je nutné na věc analogicky aplikovat desetiletou lhůtu upravenou v § 148 odst. 5 daňového řádu. Proto k prekluzi práva předepsat odvod za odnětí půdy ze ZPF nedošlo.
15. S tímto závěrem se plně ztotožnil NSS v rozsudku ze dne 29. 6. 2023, č. j. 8 As 378/2021-34 (odst. 16 až 32). NSS k argumentaci žalobkyně uvedl, že tříletá prekluzivní lhůta upravená v § 148 odst. 1 daňového řádu nepůsobí sama o sobě, ale může být prodloužena, přerušena a stavěna. V praxi se tak často děje. Analogicky použít tyto důvody pro prodloužení, přerušování či stavění na postup dle zákona o ochraně ZPF by pak ve většině případů nebylo možné. A bez jejich použití by právní stav nebyl podobný daňové úpravě. Nedošlo by tak ke skutečnému analogickému použití prekluzivní lhůty dle daňového řádu, ale k izolovanému použití tříleté lhůty, která však v daňovém procesu neplatí takto samostatně. Za druhé NSS v rozsudku ze dne 22. 5. 2014, č. j. 9 As 175/2012-25 správním orgánům uložil, aby o odvodech za zábor zemědělské půdy rozhodovaly až ve chvíli, kdy lze předpokládat, že k další úpravě záboru (změně v rozsahu zabrané zemědělské půdy) již nedojde. Správní orgány tedy musí vycházet ze skutečně provedeného záboru, nikoliv ze záboru stanoveného v rozhodnutí podle stavebního zákona či v jiném rozhodnutí. Prekluzivní lhůta v této věci počala plynout již od vydání rozhodnutí Obvodního báňského úřadu ze dne 19. 6. 2012, č. j. SBS/13801/2012/OBÚ-5/1/511/Ing.Kt/2. Fakticky by tak část (často i dosti značná) prekluzivní lhůty uběhla ještě před tím, než by správní orgány správně měly dle judikatury NSS o odvodech rozhodnout. Tříletá lhůta by v těchto souvislostech mohla být prakticky nedostatečná. Závěrem NSS zdůraznil, že jeho závěry se vztahují k zákonu o ochraně ZPF ve znění do 1. 4. 2015.
16. Ústavní soud ve zrušujícím nálezu (odst. 20 až 27) uvedl, že ve věci je sporné, zda je namíste použít § 148 daňového řádu jako celek, tj. včetně jeho odst. 1, který upravuje tříletou prekluzivní lhůtu (čehož se domáhá stěžovatelka), nebo pouze § 148 odst. 5 daňového řádu, jenž stanoví maximální desetiletou lhůtu k vyměření daně (jak tvrdí správní soudy).
17. Dále uvedl, že ustanovení § 148 daňového řádu je komplexní úpravou lhůty pro vyměření daně, které upravuje v odst. 1 základní tříletou lhůtu pro stanovení daně, v dalších odst. (2-4) stanoví pravidla pro její prodloužení, přerušování nebo stavení, a následně v odst. 5 určuje maximální dobu deseti let, která ohraničuje časové období, ve kterém je možno s délkou lhůty pro vyměření daně běžící podle předchozích odstavců nakládat. Jednotlivé odst. § 148 daňového řádu tedy nelze vykládat tak, že obsahují jednotlivé na sobě nezávislé lhůty či skutečnosti. Jedná se o soubor souvisejících a vzájemně propojených pravidel, která se uplatní při posouzení skutečnosti, zda daň byla vyměřena v zákonem vymezeném časovém období. Ani v případě analogického použití pro odvod za odnětí půdy ze ZPF nelze výše popsanou komplexnost a provázanost úpravy § 148 daňového řádu pomíjet a izolovaně vykládat jednotlivé odstavce tohoto ustanovení.
18. Podle ÚS NSS nikterak neodůvodnil závěr o nemožnosti analogického použití pravidel upravených v § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu. Následně uvedl, že by základní tříletá lhůta mohla být v řízení o odvodu za odnětí půdy ze ZPF nedostatečná, a z toho dovodil

nemožnost jejího použití. Takový závěr je však nesprávný. Jednak odmítá základní tříletou prekluzivní dobu pouze na základě obavy, že by správní orgán nemusel stihnout odvod stanovit, což samo o sobě nemůže být (k tíži osob povinných o odvodu) důvodem k odmítnutí jinak použitelného ustanovení. Dále tento závěr bez odůvodnění odmítá analogické použití ustanovení § 148 daňového řádu jako celku, tj. včetně možností prodloužení, přerušení či stavení prekluzivní lhůty, tj. bez náležitého rozboru řešení, která by v případě běhu lhůty pro stanovení odvodu přicházela v úvahu.

19. Ústavní soud uvedl, že si je vědom toho, že při analogickém použití určitého ustanovení na situace, pro které nebylo primárně určeno, může docházet k dílčím nesrovnalostem, které si vyžadují další analogické úvahy. To je logický důsledek užití analogie a není sám o sobě důvodem pro selektivní přístup při aplikaci analogicky použitého ustanovení. Z mnoha myslitelných výkladů zákona je třeba použít pouze takový, který respektuje ústavní principy, je-li takovýto výklad možný (nálezy Pl. ÚS 19/98). Při výkladu a aplikaci právních předpisů nelze pomíjet jejich účel a smysl, který není možné hledat jen ve slovech a větách toho kterého předpisu, neboť v každém z nich je třeba nalézat i právní principy uznávané demokratickými právními státy (nálezy I. ÚS 50/03, II. ÚS 1287/14, bod 18). Výklad procesních norem v řízení, kde se osoba domáhá ochrany svého základního práva, musí být veden způsobem, který toto právo účinně chrání. Je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který vůbec, resp. co nejméně zasahuje do toho kterého základního práva či svobody – princip *in dubio pro libertate* (srov. nálezy I. ÚS 643/06, bod 50, sp. zn. ÚS 741/06, Pl. ÚS 14/07, II. ÚS 1375/11, bod 36). Při respektování výše citovaných zásad je namíste aplikovat pro vyměření odvodu za odnětí zemědělské půdy ze ZPF lhůtu upravenou § 148 daňového řádu jako celek.
20. Závěrem ÚS uvedl, že nehodnotil postup správních orgánů, který v dalším řízení posoudí správní soudy na základě závěrů uvedených v jeho nálezu, a nehodnotil ani chování žalobkyně ve správním řízení, které rovněž měly posoudit správní soudy.

K aplikaci právního názoru vysloveného ve zrušujícím nálezu ÚS

21. Krajský soud vázán právním názorem vyjádřeným ve zrušujícím nálezu ÚS aplikoval na nyní řešenou věc ustanovení § 148 daňového řádu jako celek.

Odst. 1 tohoto ustanovení uvádí, že *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*

Podle odst. 2 platí, že *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k*

- a) podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně,*
- b) oznámení rozhodnutí o stanovení daně,*
- c) zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku,*
- d) oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, nebo*
- e) oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.*

Odst. 3 stanoví, že *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*

Odst. 4 uvádí, že *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu*

- a) řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem,*
- b) řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně,*
- c) od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav, nebo*
- d) od marného uplynutí úložní doby až do dne doručení rozhodnutí, kterým je prohlášena neúčinnost doručení rozhodnutí vydaného v nalézacím řízení.*

Podle odst. 5 platí, že *lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1.*

Odst. 6 a 7 se zjevně nyní řešené věci netýkají, protože se týkají možného prolomení prekluzivní lhůty v souvislosti se spácháním daňového trestného činu.

22. Krajský soud zvážil specifika řízení o předepsání odvodu za odnětí zemědělské půdy a při jejich zohlednění na věc analogicky aplikoval ustanovení § 148 daňového řádu jako celek, jak mu bylo uloženo ve zrušujícím nálezu ÚS.
23. Lhůta pro stanovení daně počíná dle odst. 1 tohoto ustanovení plynout dnem, kdy uplyne lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo dnem, kdy se daň stala splatnou. Krajský soud nesouhlasí s žalovaným, že by mohl mít (byť i jen analogicky) jakýkoliv povolovací akt orgánů veřejné správy charakter řádného daňového tvrzení. Podstatou řádného daňového tvrzení je tvrzení samotného daňového subjektu o tom, jaká je výše jeho daňové povinnosti (tento charakter má spíše samotná žádost o souhlas s odnětím zemědělské půdy dle § 9 odst. 6 zákona o ochraně ZPF, ve které musí žadatel uvést i vlastní výpočet odvodu, ta však byla podána ještě v době, kdy nebylo možné odvod předepsat, protože nebylo zřejmé, zda vůbec bude odnětí půdy ze ZPF schváleno). Analogicky povolovací akt nelze provázat ani se splatností daně. Je proto nutné věc zobecnit a zabývat se tím, proč daňový řád spojuje počátek lhůty pro stanovení daně právě s uplynutím lhůty pro podání řádného daňového tvrzení, resp. se dnem, kdy se daň stala splatnou. Je tomu tak proto, že v tomto okamžiku může správce daně přistoupit k vyměření daně (srov. MATYÁŠOVÁ, L. GROSSOVÁ, M. *Daňový řád s komentářem a judikaturou - 2. aktualizované a doplněné vydání*. Praha: Leges, 2015, komentář k § 148, dostupné v systému ASPI). Proto je nutné v rámci řízení o předepsání odvodu nalézt okamžik, kdy může správní orgán poprvé přistoupit k předepsání odvodu za odnětí zemědělské půdy.
24. Podle § 9 odst. 1 zákona o ochraně ZPF platí, že *k odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu pro nezemědělské účely je třeba souhlasu orgánu ochrany zemědělského půdního fondu, který je nezbytný k vydání rozhodnutí podle zvláštních předpisů, s výjimkou případů uvedených v odstavci 2.*
25. Odst. 6 písm. d) téhož ustanovení uvádí, že *orgán ochrany zemědělského půdního fondu posoudí žádost a její přílohy a shledá-li, že půda může být odňata ze zemědělského půdního fondu, vydá k tomuto odnětí souhlas, ve kterém zejména vymezí, zda a v jaké výši budou předepsány odvody za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu.*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

26. Konečně odst. 7 stanoví, že *výši odvodů podle odstavce 6 písm. d) vymezí orgán ochrany zemědělského půdního fondu pouze orientačně. Konečná výše odvodů se stanoví rozhodnutím (§ 11 odst. 2).*
27. Podle § 11 odst. 2 věty první zákona o ochraně ZPF platí, že *o výši odvodů za odnětí půdy ze zemědělského půdního fondu rozhodne orgán ochrany zemědělského půdního fondu podle přílohy k tomuto zákonu v návaznosti na pravomocné rozhodnutí vydané podle zvláštních předpisů.*
28. Ze zákona o ochraně ZPF vyplývá, že zákonodárce rozlišuje mezi vydáním souhlasu s odnětím půdy ze ZPF se stanovením orientační výše odvodů a vydáním rozhodnutí o povinnosti zaplatit odvod. Stanovil tak požadavek, aby správní orgán v závazném stanovisku stanovil orientační výši odvodů. Podmínkou pro vydání rozhodnutí o povinnosti odvod skutečně zaplatit je pravomocné rozhodnutí vydané podle zvláštních právních předpisů, v daném případě podle zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů. Jediným racionálním důvodem této právní úpravy je, že až výkonem práva podle tohoto rozhodnutí dojde k faktickému zastavění půdy a naopak, i když je souhlas jako jeden z podkladů nezbytných pro vydání rozhodnutí podle stavebního zákona účastníku řízení vydán, automaticky to neznamená, že k zastavění půdy skutečně dojde.
29. Tomu ostatně odpovídá i judikatura NSS. Podle ní nedochází k odnětí půdy ze ZPF rozhodnutím správních orgánů, nýbrž až následným jednáním adresáta rozhodnutí. NSS proto vymezil podmínky, při jejichž splnění smí správní orgán přistoupit k předepsání odvodu. Prvním znakem toho, že orgán ochrany ZPF může přistoupit k vyměření odvodu, je vydání rozhodnutí podle stavebního zákona, na které již nemá navazovat rozhodnutí další. Pro posouzení toho, které rozhodnutí tyto podmínky splňuje, musí správní orgán posoudit povahu stavebního záměru, a možné procesní varianty postupu podle stavebního zákona. Druhým znakem toho, že orgán ochrany ZPF může přistoupit k vyměření odvodu, je skutečný zábor půdy. K samotnému odnětí půdy ze ZPF totiž nedochází rozhodnutím správních orgánů, nýbrž až následným jednáním adresáta rozhodnutí. Předmětem odvodu je tedy faktické jednání, které dočasně či trvale znemožňuje zemědělské využití půdy. Z toho důvodu nestačí pouze naplnění podmínky vydání rozhodnutí podle stavebního zákona, na které již nemá navazovat rozhodnutí další. Samotné vydání rozhodnutí podle stavebního zákona nevypovídá o tom, zda žadatel půdu skutečně odňal. I se stavbou budovy, na kterou bylo vydáno rozhodnutí o umístění stavby a stavební povolení, nemusí stavebník vůbec začít. Rozhodující tedy je, zda a v jakém rozsahu dojde k jednání, které znemožní zemědělské využití půdy (srov. rozsudky NSS ze dne 22. 5. 2014, č. j. 9 As 175/2012-25, odst. 14 a násl., ze dne 28. 8. 2014, č. j. 7 As 38/2013-30, č. 3160/2015 Sb. NSS, a ze dne 29. 1. 2021, č. j. 5 As 441/2019-24, odst. 31).
30. Stručně řečeno správní orgány jsou povinny vyčkat s předepsáním odvodu až na okamžik, kdy začne realizace záměru. V tento okamžik totiž dochází k realizaci záboru a správní orgány mohou předepsat odvod. Z tohoto důvodu je na základě analogického použití § 148 odst. 1 daňového řádu při současném zohlednění specifik řízení o předepsání odvodu za odnětí zemědělské půdy spojit počátek tříleté prekluzivní lhůty právě s okamžikem zahájení realizace záměru (krajský soud si je vědom toho, že NSS v rozsudku ze dne 25. 4. 2018, č. j. 4 As 37/2018-28, odst. 36 navázal počátek běhu lhůty pro stanovení daně na právní moc rozhodnutí vydaného dle stavebního zákona, avšak podle názoru zdejšího

soudu se NSS nevypořádal s judikaturou, která naopak nabádá správní orgány, aby s předepsáním odvodu vyčkaly na faktickou realizaci záboru). To si zjevně uvědomil i zákonodárce, když novelou provedenou zákonem č. 41/2015 Sb. změnil ustanovení § 11 odst. 2 zákona o ochraně ZPF (s účinností od 1. 4. 2015) tak, že správní orgán rozhodne o výši odvodu až po realizaci záměru.

31. Ze správního spisu vyplývá, že k zahájení realizace záměru došlo částečně v červenci 2012, září 2013 a v lednu 2015 (srov. sdělení žalobkyně ze dne 25. 7. 2019). Tříletá lhůta, ve které bylo možné předepsat odvod, proto uplynula v červenci 2015, září 2016 a lednu 2018. Ze správního spisu vyplývá, že v této lhůtě nebyl učiněn žádný úkon. Nejbližším úkonem, který se týkal předepsání odvodu, byl příkaz ze dne 18. 6. 2019, č. j. SMOL/146795/2019/OZP/PKZ/Pol, který byl žalobkyni doručen dne 26. 6. 2019 a proti němuž žalobkyně podala dne 2. 7. 2019 odpor. Pravomocně byl odvod předepsán dne 6. 3. 2020, tj. po uplynutí prekluzivní lhůty.
32. Čl. II bod 7 přechodných ustanovení zákona č. 41//2015 Sb., stanoví, že *byla-li realizace záměru, pro který byl vydán souhlas s odnětím zemědělské půdy ze zemědělského půdního fondu, započata přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a nebylo-li vydáno rozhodnutí o odvodech za toto odnětí, oznámí povinný k platbě odvodů realizaci písemně do 6 měsíců ode dne účinnosti tohoto zákona.*
33. Mezi účastníky je nesporné, že v prekluzivní lhůtě vznikla žalobkyni povinnost oznámit zahájení realizace záměru. Rovněž je mezi účastníky nesporné, že žalobkyně tuto povinnost nesplnila (to navíc vyplývá i z předloženého spisu).
34. Oznámení dle přechodných ustanovení zákona č. 41/2015 by sice mohlo mít analogicky charakter daňového tvrzení, protože se v obecné rovině jedná o tvrzení samotné osoby, kterou tíží povinnost zaplatit odvod, a toto oznámení se týká samotné platební povinnosti. Nicméně daňový řád spojuje prodloužení lhůty pro stanovení daně jen s podáním tvrzení, nikoliv s případy, kdy jej daňový subjekt neučiní, ač tuto povinnost měl [srov. § 148 odst. 2 písm. a), resp. odst. 3]. Správce daně si musí hlídat povinnosti daňových subjektů. V tomto ohledu krajský soud nevidí rozdíl mezi správou daní a řízením o předepsání odvodu za odnětí zemědělské půdy. Smyslem prodloužení lhůty při podání daňových tvrzení je poskytnout časový prostor k prověření nově oznámených skutečností. Pokud oznamovací povinnost nebyla splněna, není důvod lhůtu prodloužovat. Jakkoli lze rozumět argumentům žalovaného ohledně obecných zásad spravedlnosti, nemůže mít nesplnění oznamovací povinnosti ani analogicky význam na běh lhůty pro předepsání odvodu. Ze správního spisu vyplývá, že správnímu orgánu I. stupně v minulosti byl doručen jak souhlas Ministerstva životního prostředí, jímž byl udělen souhlas s odnětím půdy ze ZPF, tak na něj navazující rozhodnutí Obvodního báňského úřadu specifikovaná výše. Správní orgán I. stupně navíc ve věci sám vydával územní rozhodnutí. Je tak nutné přihlédnout i k tomu, že správní orgány žalobkyni nevyzvaly k podání oznámení dle čl. II bodu 7 přechodných ustanovení zákona č. 41/2015 Sb., ač jim v tom nic nebránilo. Nutno říci, že případná výzva by mohla mít vliv na běh lhůty dle § 148 odst. 2 písm. a), resp. odst. 3 daňového řádu, jak správně namítá žalobkyně. Rovněž je nutné vzít v potaz, že tato oznamovací povinnost měla být splněna až do 1. 10. 2015, tj. v době kdy již došlo k částečné prekluzi práva předepsat odvod. I kdyby krajský soud připustil, že samotné vložení oznamovací povinnosti do zákona, může analogicky prodloužit prekluzivní lhůtu o rok dle § 148 odst. 2 daňového řádu, nemělo by to s ohledem na datum jednotlivých úkonů v řízení a datum pravomocného předepsání odvodu na závěr o prekluzi žádný vliv.

35. Lze tak uzavřít, že na základě analogické aplikace § 148 daňového řádu jako celku a při zohlednění specifík řízení o předsedání odvodu za odnětí zemědělské půdy, došlo k předsedání odvodu až po uplynutí prekluzivní lhůty. Námitka prekluze je tedy důvodná.
36. Pokud jde o námitky týkající se nemožnosti předsedat odvod zpětně, krajský soud ji považuje za nedůvodnou a s ohledem na prekluzi toliko odkazuje na svůj dřívější rozsudek v této věci a také rozsudek NSS, který se s hodnocením zdejšího soudu ztotožnil.

C. Závěr a náhrada nákladů řízení

37. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. zrušil napadené rozhodnutí a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
38. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně byla v řízení zcela úspěšná, proto jí vzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Ty spočívají v zaplaceném soudním poplatku v celkové výši 8 000 Kč (3 000 Kč za žalobu a 5 000 Kč za kasační stížnost). Dále spočívají v odměně advokáta za pět úkonů právní služby (příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby, účast u jednání dne 9. 11. 2021, podání kasační stížnosti a vyjádření ze dne 22. 8. 2024) podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Odměna za jeden úkon činí dle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu 3 100 Kč, tj. celkem 15 500 Kč. Dále náleží advokátovi žalobkyně náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč za úkon právní služby dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, tj. celkem 1 500 Kč. Jelikož je zástupce žalobkyně plátcem DPH, náleží žalobkyni také náhrada za DPH ve výši 21 % počítaná z částky 17 000 Kč. Celkové náklady žalobkyně činí 28 570 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 26. září 2024

JUDr. Michal Jantoš v. r.
předseda senátu