



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Tomáše Kocourka a soudkyň Evy Šonkové a Sylvie Šiškeové v právní věci žalobkyně: **H. Z. C. J. a.s.**, se sídlem Zahradní 105, Jeneč, zast. JUDr. Tomášem Těmínem, Ph.D., advokátem, se sídlem Karlovo náměstí 559/28, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, za účasti osoby zúčastněné na řízení: **obec Jeneč**, se sídlem Lidická 82, Jeneč, zast. Mgr. Petrou Želechovskou, advokátkou, se sídlem Edvarda Beneše 873, Horoměřice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 3. 2023, č. j. 11497/23/5100-00460-804325, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2024, č. j. 41 Af 6/2023-69,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně ani osoba zúčastněná na řízení **nemají** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Finanční úřad pro Středočeský kraj vyměřil žalobkyni platebním výměrem ze dne 26. 4. 2022 daň z nemovitých věcí na rok 2022 ve výši 1 084 908 Kč. Žalobkyně se proti platebnímu výměru odvolala. Žalovaný její odvolání zamítl a platební výměr potvrdil.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou podanou ke Krajskému soudu v Praze (dále jen „krajský soud“). Krajský soud žalobu zamítl.

[3] Jádrem sporu se stala zákonnost obecně závazné vyhlášky č. 4/2021, kterou osoba zúčastněná na řízení stanovila s účinností od 1. 1. 2022 místní koeficient ve výši 5 podle § 12 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 12. 2023. Další významnou otázkou je, zda osoba zúčastněná na řízení zrušila obecně závaznou vyhláškou č. 2/2022 (dále jen „zrušovací vyhláška“) vyhlášku č. 4/2021 s účinky *ex tunc*.

[4] Krajský soud se nejprve zabýval zákonností vyhlášky č. 4/2021. Osoba zúčastněná na řízení podle něj nejednala *ultra vires*, neboť může místním koeficientem zatížit pouze některé nemovitosti nacházející se na jejím území (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 7. 2023, sp. zn. Pl. ÚS 24/23).

[5] Dále se krajský soud zabýval tím, zda osoba zúčastněná na řízení zneužila své působnosti. Dospěl k závěru, že nikoliv. Osoba zúčastněná na řízení stanovila koeficient na pozemcích, kde se nachází průmyslové areály, které jsou spojeny s negativními externalitami (neutěšená dopravní situace, bezpečnost, nadměrná zátěž veřejné infrastruktury atd.). Z vyjádření žalobkyně, osoby zúčastněné na řízení i z provedeného dokazování vyplynulo, že žalobkyně provozuje závod, který k těmto negativním externalitám přispívá (skladování a s tím související autodoprava). Z ničeho nevyplývá, že by tyto aktivity činila pouze v zanedbatelné míře či že by negativní externality spojené s provozem jejího závodu byly jakkoliv nižší než u ostatních obdobně zatížených pozemků. Osoba zúčastněná na řízení tak sledovala zákonem aprobovaný účel, který se opíral o konkrétní úvahy. Nepostupovala přitom na základě diskriminačních kritérií. Vyhláška č. 4/2021 není ani zjevně nerozumná. Je sice pravdou, že osoba zúčastněná na řízení mohla předpokládat, že pokud její územní plán umožní využít území pro podnikatelskou činnost v oblasti dopravy, bude to pro ni znamenat vyšší náklady na infrastrukturu. Toho si však mohla být vědoma i žalobkyně, která tak mohla očekávat, že osoba zúčastněná na řízení bude za tímto účelem hledat zdroje k jejich kompenzaci.

[6] Dále se krajský soud zabýval tím, zda osoba zúčastněná na řízení zrušila vyhlášku č. 4/2021 s účinky *ex tunc*. Dospěl k závěru, že nikoliv. Zrušovací vyhláška nestanovuje, že by ke zrušení vyhlášky č. 4/2021 mělo dojít se zpětnou účinností. Navíc by se jednalo o pravou retroaktivitu, neboť zrušovací vyhláška by působila právní účinky přede dnem nabytí své účinnosti. Již vyměřené daňové povinnosti by tedy ztratily svůj právní základ. Zrušovací vyhláška nabyla své účinnosti až 1. 1. 2023, tedy nikoliv ve zdaňovacím období 2022 (to je rozdíl oproti situaci posuzované Ústavním soudem v nálezu ze dne 12. 7. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 9/08, kde změna právní úpravy nabyla účinnosti v průběhu rozhodného zdaňovacího období). Vyhláška č. 4/2021 tak byla zrušena s účinky *pro futuro*. Pokud by navíc zrušovací vyhláška měla rušit vyhlášku č. 4/2021 s účinky *ex tunc*, byla by neplatná podle § 16a odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 12. 2023.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření k ní

[7] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost, jejíž důvody podřadila pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

pokračování

[8] Stěžovatelka má za to, že vyhláška č. 4/2021 je vůči ní diskriminační, což dovozuje ze dvou skutečností.

[9] Stanovení koeficientů mělo řešit problémy s dopravou, bezpečností a pořádkem v obci. To však není pravým důvodem vydání vyhlášky č. 4/2021. Osoba zúčastněná na řízení totiž vyslala jejím zrušením ani ne po jednom roce od jejího vydání jasný signál, že smyslem bylo pouze zlepšit stav hospodaření obce pro rok 2022 a konfiskovat část majetku bohatých podnikatelů v obci. Osoba zúčastněná na řízení ani nevysvětlila, proč již není třeba pomocí koeficientu čelit negativním vlivům dopravy. Tímto aspektem se krajský soud vůbec nezabýval, a proto neobstojí argumentace, že osoba zúčastněná na řízení sledovala legitimní cíl opřený o relevantní úvahy.

[10] Stěžovatelka dále dovozuje diskriminaci z obsahu územního plánu osoby zúčastněné na řízení. Na stěžovatelčiných pozemcích jsou totiž vymezeny plochy, kde je možné provozovat skladování a s tím související dopravu. Osoba zúčastněná na řízení tedy na jednu stranu chce, aby byly na jejím území realizovány projekty, které nutně přinášejí negativní vlivy způsobené dopravou, ale na druhou stranu chce tyto vlivy vylučovat prostřednictvím místního koeficientu daně z nemovitých věcí.

[11] Dále stěžovatelka rozporuje závěr krajského soudu, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena s účinky *pro futuro*. Z čl. 1 zrušovací vyhlášky nelze dovodit, že by se vyhláška č. 4/2021 zrušovala s účinností od 1. 1. 2023. Čl. 2 zrušovací vyhlášky se týká nabytí účinnosti této vyhlášky, nedotýká se však platnosti ani účinnosti vyhlášky č. 4/2021. Jde pouze o důsledek obecného pravidla, že účinnost bývá standardně stanovena po dni vyhlášení. Dle názoru stěžovatelky lze zrušovací vyhlášku vyložit tak, že ruší vyhlášku č. 4/2021 od jejího počátku s tím, že se tak stane až k 1. 1. 2023. Jde o nepravou retroaktivitu, která je přípustná. Tato situace by ani nevyvolala těžko řešitelné důsledky. Došlo by pouze k nápravě nezákonného jednání osoby zúčastněné na řízení. Zrušovací vyhláška není v rozporu s § 16a zákona o dani z nemovitých věcí, ve znění účinném do 31. 12. 2023, protože nabyla účinnosti až po svém vydání (vyhlášku č. 4/2021 však ruší *ex tunc*).

[12] Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl. Žalovaný souhlasí s tím, jak věc posoudil krajský soud. Tvzení stěžovatelky, že osoba zúčastněná na řízení nesledovala stanovením místního koeficientu legitimní cíl, je pouhou spekulací. Ke zrušení vyhlášky č. 4/2021 došlo v reakci na výzvu Ministerstva vnitra ke zjednání nápravy, neboť podle jeho názoru byla vyhláška v rozporu se zákonem. Tento názor však později odmítl Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/23.

[13] Osoba zúčastněná na řízení navrhla, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl. Vyhlášku č. 4/2021 zrušila v reakci na dozorovou činnost Ministerstva vnitra. Zdůraznila, že sama stěžovatelka podala Ministerstvu vnitra podnět k provedení dozoru. Zákonnost obecně závazné vyhlášky je navíc třeba zkoumat k datu jejího vydání, okolnosti zrušení nejsou důležité. Co se týká stěžovatelčiny argumentace územním plánem, poukázala osoba zúčastněná na řízení na to, že smyslem daně z nemovitých věcí není vyloučení negativních vlivů, ale jejich kompenzace. Krajský soud se s touto argumentací stěžovatelky

dostatečně vypořádal. Stěžovatelka na jeho argumenty nereagovala. To samé platí o námitce, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena s účinky *ex tunc*.

[14] V replice se stěžovatelka nejprve vymezila vůči vyjádření žalovaného. Stěžovatelka nepokládá svoji argumentaci o pouze zdánlivě legitimním důvodu stanovení místního koeficientu za spekulaci. Nesouhlasí, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena z popudu Ministerstva vnitra. Pokud by osoba zúčastněná na řízení chtěla řešit neutěšenou dopravní situaci, nenechala by se Ministerstvem vnitra zviklat. Osoba zúčastněná na řízení ostatně sama uvedla, že Ministerstvu vnitra v dopise sdělila, že za zákonností vyhlášky č. 4/2021 si stojí. Stále tedy nebyla zodpovězena kardinální otázka, proč došlo bez jakéhokoliv odůvodnění ke zrušení vyhlášky č. 4/2021. Další argumenty stěžovatelka v zásadě převzala z kasační stížnosti.

[15] Dále se stěžovatelka vymezila vůči vyjádření osoby zúčastněné na řízení. Výzva Ministerstva vnitra ke zjednání nápravy není legitimním důvodem ke zrušení vyhlášky č. 4/2021, neboť osoba zúčastněná na řízení si za zákonností vyhlášky stála, takže mohla postupovat jako obec Řepov, jejíž vyhláška byla přezkoumána nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/23. Neuposlechnutí výzvy Ministerstva vnitra by nemělo na osobu zúčastněnou na řízení žádný negativní dopad. Další argumenty jsou opakováním kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti

[16] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupena advokátem. Poté Nejvyšší správní soud zkoumal důvodnost kasační stížnosti dle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nezákonností vyhlášky č. 4/2021. Na úvod je třeba poznamenat, že stěžovatelka již opustila argumentaci, že nesouvislé pozemky rozptýlené napříč územím obce nelze považovat za část obce podle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí ve znění účinném do 31. 12. 2023. Stalo se tak zjevně z důvodu vydání nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/23, z něhož vyplývá, že tento postup je v obecné rovině přípustný.

[19] Stěžovatelka však rozporuje, že vyhláška č. 4/2021 sleduje legitimní účel. Neargumentuje přitom tak, že by deklarovaný účel vyhlášky, podrobně objasněný krajským soudem, nebyl legitimní. Její argumentace je vedena tím směrem, že deklarovaný účel vyhlášky je *de facto* zástupný (fiktivní) a že skutečným účelem bylo zlepšit hospodaření obce v roce 2022. S tím se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

pokračování

[20] Stěžovatelka tento závěr činí pouze z toho, že vyhláška č. 4/2021 byla po relativně krátké době zrušena. Tato skutečnost však sama o sobě není dostatečná pro závěr, že zastupitelstvo osoby zúčastněné na řízení ve skutečnosti přijetím této vyhlášky sledovalo jiný než deklarovaný cíl. Zastupitelstvo obce může své vyhlášky revidovat, a to i po relativně krátké době a bez výslovného odůvodnění, proč tak činí. Jde o projev práva na samosprávu. To, že zastupitelstvo zruší svoji vyhlášku, nutně neznamená, že by zároveň popřelo existenci legitimních důvodů pro její předchozí přijetí. Opačný závěr by bez jakéhokoli relevantního důvodu zpochybňoval kroky obce v rámci její samostatné působnosti, čímž by došlo k nedůvodnému zásahu do jejího práva na samosprávu.

[21] Podle stěžovatelky nedává smysl, že osoba zúčastněná na řízení nejprve vyjádřila vůli ponechat vyhlášku v účinnosti, aby následně výzvě Ministerstva vnitra vyhověla. I tuto změnu názoru však jistě může zastupitelstvo obce učinit, aniž by to samo o sobě zakládalo pochybnosti o deklarovaném účelu zrušované vyhlášky.

[22] V tomto případě navíc nelze přehlédnout časové souvislosti. V přípisu ze dne 14. 9. 2022 sdělila osoba zúčastněná na řízení Ministerstvu vnitra, že se zastupitelstvo na svém jednání konaném dne 12. 9. 2022 jednomyslně shodlo, že vyhláška není v rozporu se zákonem, a proto dobrovolně nezjedná nápravu. Ve dnech 23. a 24. 9. 2022 proběhly volby do zastupitelstev obcí. Ministerstvo vnitra v přípisu ze dne 4. 10. 2022 sdělilo Finančnímu úřadu pro Středočeský kraj, že osobu zúčastněnou na řízení vyzve ke zjednání nápravy podle § 123 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení). K zaslání výzvy dojde přibližně v polovině října 2022, aby nebyla novému zastupitelstvu fakticky zkrácena 60denní lhůta ke zjednání nápravy. K vydání zrušovací vyhlášky došlo 8. 12. 2022.

[23] Jak ze shora uvedeného vyplývá, o zrušení vyhlášky č. 4/2021 rozhodovalo zastupitelstvo v jiném (novém) složení, než ve kterém ji přijalo, a také v jiném složení než v době, kdy vyjádřilo vůli nerušit vyhlášku č. 4/2021 (byť došlo pouze k částečné obměně členů zastupitelstva). Datum vydání zrušovací vyhlášky přitom odpovídá lhůtě, kterou se chystalo Ministerstvo vnitra osobě zúčastněné na řízení poskytnout ke zjednání nápravy.

[24] Za nestandardní nelze považovat ani to, že se osoba zúčastněná na řízení rozhodla po obdržení výzvy od Ministerstva vnitra zrušit vyhlášku č. 4/2021, byť s jeho názorem nesouhlasila, neboť chtěla zabránit postupu podle § 123 obecního zřízení. Ze správního spisu je ostatně zřejmé, že shodně postupovalo i město Hostivice, které taktéž s Ministerstvem vnitra nesouhlasilo. Navíc sama stěžovatelka v bodě 7 svého vyjádření ze dne 13. 3. 2023, které je založené ve správním spise, uvedla, že vyhláška byla zrušena pod tlakem Ministerstva vnitra, nikoliv z vůle osoby zúčastněné na řízení, což samo o sobě přesvědčivost její nyní předkládané argumentace snižuje.

[25] Z uvedeného tedy vyplývá, že vyhláška č. 4/2021 byla velmi pravděpodobně zrušena v reakci na výzvu Ministerstva vnitra. I kdyby však byla zrušena z jiného důvodu, není to v zásadě důležité, neboť obec může své vyhlášky revidovat.

[26] Stěžovatelka staví svoji argumentaci na tom, že by bylo nepřípustné, kdyby si osoba zúčastněná na řízení chtěla prostřednictvím stanovení místního koeficientu zajistit prostředky ke zlepšení svého hospodaření, a to na úkor prosperujících podnikatelů. Nejvyšší

správní soud nicméně připomíná, že daň z nemovitých věcí je příjmem rozpočtu obce [§ 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní)], a představuje tak podstatnou součást rozpočtu obce, z něhož jsou hrazeny investice do veřejné infrastruktury a opatření zmírňující negativní vlivy mj. podnikatelské činnosti v obci. Osoba zúčastněná na řízení ve svém vyjádření ze dne 19. 8. 2022, jímž provedl krajský soud při jednání důkaz, uvedla, jakým způsobem hodlá využít příjmy získané stanovením místního koeficientu. Jedná se přitom o plánované výdaje, které souvisí s negativními vlivy podnikatelské činnosti na území obce a její obyvatele. Tvrzení stěžovatelky, že zlepšení hospodaření obce není legitimním cílem zavedení místního koeficientu, proto takto v obecné rovině bez přistoupení dalších okolností nemůže obstát. Bylo politickým rozhodnutím zastupitelstva obce, zda hodlá zvýšit svoji investiční činnost ke snížení vlivů negativních externalit podnikatelské činnosti za účelem zlepšení kvality života v obci a jakým způsobem k tomu získá potřebné finanční prostředky. Zvýšení daně prostřednictvím místního koeficientu je právem dovoleným nástrojem, přičemž jeho využití nemusí předcházet snaha získat zdroje potřebné např. na opravu a rekonstrukci silnic z dotačních titulů, jak naznačuje stěžovatelka v replice. Stejně legitimním rozhodnutím je i zrušení vyhlášky č. 4/2021 s tím, že se příjmy obecního rozpočtu v důsledku toho sníží, přičemž obec bude mít méně prostředků na opatření zmírňující negativní externalitu podnikatelské činnosti, popř. kvůli jejich realizaci omezí jiné své činnosti a výdaje na ně. Zrušení místního koeficientu bez toho, aby se zlepšila situace v obci nebo zmírnily negativní dopady podnikatelské činnosti na území obce a její obyvatele, nedokládá, že by stanovení místního koeficientu nesledovalo legitimní cíl.

[27] Nejvyšší správní soud uzavírá, že pokud chtěla stěžovatelka rozporovat deklarovaný účel přijaté vyhlášky č. 4/2021, nepostačilo odkázat na její brzké zrušení. To platí i za situace, kdy předchozí zastupitelstvo vyjádřilo vůli tuto vyhlášku nerušit. Žádné další argumenty či důkazní návrhy o skutečném účelu vyhlášky č. 4/2021 stěžovatelka v průběhu žádného řízení nepředložila, a proto nemůže být její námitka důvodná.

[28] Stěžovatelka trvá na tom, že byla ze strany osoby zúčastněné na řízení diskriminována. „Diskriminaci“ však spojuje výlučně s tím, že místní koeficient byl stanoven neuváženě, neboť byl po roce opět zrušen. Taková argumentace ovšem nesvědčí o tom, že by byla stěžovatelka vystavena nerovnému zacházení na základě zakázaného (diskriminačního) důvodu.

[29] Dále stěžovatelka poukazuje na to, že územní plán počítá s plochami pro skladování (a tedy nutně i se související dopravou), ale na druhé straně chce osoba zúčastněná na řízení vyhláškou č. 4/2021 tyto vlivy eliminovat. Tyto zdánlivě protikladné tendence nepovažuje Nejvyšší správní soud za rozpor, jenž by zpochybňoval legitimitu stanovení místního koeficientu způsobem, jakým postupovala osoba zúčastněná na řízení.

[30] Obci nic nebrání, aby na jednu stranu umožňovala existenci těchto ploch a na druhou stranu je prostřednictvím místního koeficientu zatížila vyšší daní z nemovitých věcí. Průmyslové areály mohou být pro obec skutečně prospěšné (např. nárůst počtu pracovních míst), a proto může jejich výstavbu v územním plánu umožnit či podpořit. To však nevylučuje, že v důsledku jejich existence a provozu se projevují související negativní externality, které mají za následek růst investičních výdajů a jiných nákladů obce, jež mohou

pokračování

být kompenzovány právě prostřednictvím stanovení místního koeficientu (tedy zvýšením daně z nemovitých věcí). Obec se tak jistě může v rámci své samostatné působnosti rozhodnout, že výstavbu těchto areálů umožní s tím, že vlastníci těchto pozemků budou prostřednictvím zvýšené daně z nemovitých věcí kompenzovat negativní externality, které s jejich provozem souvisí. Nejde tedy o protichůdné motivy, jak stěžovatelka dovozuje, nýbrž o komplexnější regulaci, která v obecné rovině může obci přinášet benefity a zároveň efektivně omezovat negativa. I tato námitka je proto nedůvodná.

[31] Dále stěžovatelka argumentuje, že vyhláška č. 4/2021 byla zrušena *ex tunc*, a tudíž se stanovený místní koeficient neuplatní. Ani s touto argumentací se Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

[32] Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na rozsudek NSS ze dne 27. 3. 2025, č. j. 4 Afs 303/2024-59, který se v bodech 30-32 vypořádal v zásadě se stejnou kasační argumentací směřující proti stejné vyhlášce.

[33] Nadto lze zdůraznit, že stěžovatelka považuje za stěžejní, že zrušovací vyhláška výslovně nestanovila, zda ruší vyhlášku č. 4/2021 *ex tunc*, či *ex nunc*, a proto lze učinit výklad, že ke zrušení vyhlášky č. 4/2021 došlo s účinky *ex tunc*. Touto logikou však postupovat nelze. Jak již krajský soud stěžovatelce vysvětlil, jednalo by se o pravou retroaktivitu (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 3. 2025, sp. zn. Pl. ÚS 21/21, body 35-40). Takové zpětné působení by muselo ze zrušovací vyhlášky výslovně vyplývat.

[34] Stěžovatelka rozporuje i to, že by se mělo jednat o pravou retroaktivitu. Podle ní jde o nepravou retroaktivitu, neboť zrušovací vyhláška nabyla účinnosti 1. 1. 2023, což se nijak nedotýká platnosti a účinnosti vyhlášky č. 4/2021. Tento názor však postrádá logiku. Pokud by měla zrušovací vyhláška rušit vyhlášku č. 4/2021 *ex tunc*, nutně by musela vyvolat právní účinky přede dnem nabytí své vlastní účinnosti. Stěžovatelka se nepochybně dovolává výkladu, podle něhož by vyhláška č. 4/2021 žádné účinky nikdy neměla. Sama žalobkyně ostatně během jednání před krajským soudem tvrdila, že její výklad zrušovací vyhlášky spočívá v tom, že vyhláška č. 4/2021 nikdy nenabyla účinnosti (resp. že nikdy neplatila). Zjevně tedy jde o pravou retroaktivitu.

[35] To ostatně vyplývá i z rozsudku NSS ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 27/2012-46, na který se stěžovatelka odkazuje. Především pak z bodů 16 a 17, z nichž je zřejmé, že Nejvyšší správní soud posuzoval odlišnou situaci a naopak situaci, kterou lze připodobnit stěžovatelčině výkladu, označil za pravou retroaktivitu (v této věci pouze nejde o zpětné zrušení osvobození od daně, ale o zpětné zrušení daňové povinnosti).

[36] Nejvyšší správní soud považuje za vhodné zdůraznit, že legislativně technický způsob, jakým osoba zúčastněná na řízení zrušila vyhlášku č. 4/2021, je zcela obvyklý. I ostatní normotvůrci přistupují k rušení právních předpisů tak, že ve zrušujícím předpise stanoví, že se jiný předpis zrušuje. Žádné datum, k němuž má ke zrušení právního předpisu dojít, přitom zpravidla neuvádí. Není třeba odkazovat ani na konkrétní právní předpisy, o této praxi dostatečně svědčí čl. 52 Legislativních pravidel vlády. Za den, kdy ke zrušení právního předpisu dojde, se považuje datum účinnosti zrušovacího předpisu. Nejvyššímu správnímu soudu přitom není známo, že by se vedly spory o to, zda se takto zruší právní

předpis *ex tunc*. Jde o zcela jasnou věc. Právní předpis se ruší nabytím účinnosti zrušovacího právního předpisu s účinkem *pro futuro*.

IV. Závěr a náklady řízení

[37] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[38] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti soud rozhodl podle úspěchu ve věci v souladu s § 60 odst. 1 větou první ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v řízení nebyla úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, avšak nevznikly mu žádné náklady nad rámec úřední činnosti, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

[39] Osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 5 ve spojení s § 120 s. ř. s., neboť jí soud v řízení neuložil žádnou povinnost. Osoba zúčastněná na řízení navrhla, aby jí byla přiznána náhrada nákladů řízení s tím, že je malou obcí, a proto nedisponuje dostatečným materiálním a personálním zázemím. Tutu skutečnost však Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvod hodný zvláštního zřetele podle § 60 odst. 5 s. ř. s. Nejvyšší správní soud kritérium velikosti obce užívá typicky v situaci, kdy je napadeno opatření obecné povahy, které vydá malá obec, resp. obec, která není obcí s rozšířenou působností (viz rozsudek NSS ze dne 25. 8. 2020, č. j. 8 As 102/2018-62, bod 58). Představuje výjimku z pravidla, že náklady na zastoupení advokátem vynaložené orgánem veřejné moci nejsou účelně vynaložené, resp. nepřekračují rámec běžné úřední činnosti. Ve zmíněné situaci je nicméně obec účastníkem soudního řízení a o náhradě jejích nákladů řízení se rozhoduje podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Toto kritérium tak nelze automaticky přenést na rozhodování o náhradě nákladů řízení osoby zúčastněné na řízení. Pokud je obec, která není obcí s rozšířenou působností, osobou zúčastněnou na řízení, Nejvyšší správní soud jí tedy náhradu nákladů řízení z důvodů zvláštního zřetele automaticky nepřiznává (viz např. rozsudek NSS ze dne 24. 5. 2018, č. j. 7 As 70/2018-60). Žádné další důvody osoba zúčastněná na řízení neuvedla.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. dubna 2025

Tomáš Kocourek
předseda senátu