



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Evy Šonkové a soudců Tomáše Kocourka a Sylvy Šiškeové v právní věci žalobce: **Ing. J. S.**, zast. JUDr. Janem Juračkou, advokátem se sídlem Tovární 881/7, Znojmo, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 3. 2023, čj. 11062/23/5100-00460-711896, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 9. 2025, čj. 30 Af 16/2023-48,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce (dále „stěžovatel“) v daňovém přiznání k dani z nemovitých věcí na zdaňovací období roku 2022 uplatnil ve vztahu k několika spoluvlastněným pozemkům v k. ú. H. (vyjmenovaných v bodu 4 v záhlaví označeného rozsudku) osvobození od daně z nemovitých věcí. Podle § 4 odst. 1 písm. j) zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí jsou od daně z pozemků osvobozeny „*pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny*“. V reakci na výzvu správce daně k odstranění pochybností ohledně uplatnění osvobození ze dne 10. 6. 2022 stěžovatel odkázal na rozhodnutí České

inspekce životního prostředí, oblastního inspektorátu Brno (dále jen „ČIŽP“), ze dne 7. 7. 2009, sp. zn. SR01/0906689/09.

[2] Rozhodnutím ČIŽP bylo stěžovateli podle § 66 zákona č. 114/1992 Sb., o ochraně přírody a krajiny (dále „ZOPK“), zakázáno provádět na dotčených pozemcích v k. ú. H. likvidaci bylinné a dřevinné vegetace, terénní úpravy, ukládání materiálu, projíždění těžkou technikou mokřadem a rákosovým porostem, případně stavební činnost, jakož i jakékoli další činnosti, které by mohly zásadně negativně ovlivnit přirozený vývoj zde se přirozeně vyskytujících zvláště chráněných živočichů, kteří využívají vyjmenované pozemky jako přirozený biotop.

[3] Správce daně neshledal důvody pro osvobození pozemků od daně, neboť nebylo prokázáno, že se jedná o pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny. Platebním výměrem ze dne 17. 8. 2022 stanovil stěžovateli daň z nemovitých věcí na rok 2022. V odvolání stěžovatel namítal, že správce daně chybně zúžil rozsah osvobození pouze na kategorie zvláště chráněných území podle § 14 ZOPK. Žalovaný odvolání zamítl.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného brojil stěžovatel žalobou u Krajského soudu v Brně (dále „krajský soud“). Krajský soud se s argumentací žalobce neztotožnil a žalobu zamítl. V odůvodnění rozsudku poukázal na výjimečnou povahu osvobození od daně a přiklonil se k jeho užší interpretaci. Tento závěr opřel o odlišnosti mezi plošnou (komplexní a dlouhodobou) zvláštní ochranou většího území s vysokou přírodní hodnotou a cílenou, druhovou ochranou konkrétních hodnot lokálního charakteru. Skutečnost, že se na pozemku vyskytuje zvláště chráněný živočich, automaticky neznamená přeměnu tohoto pozemku v území zvláště chráněné a splňující kritéria pro osvobození od daně z nemovitých věcí.

[5] V projednávané věci jsou dle názoru krajského soudu předmětem ochrany zvláště chráněné druhy živočichů, kteří se na stěžovatelových pozemcích vyskytují, nikoliv samotné pozemky a jejich součásti, přestože některé dopady zvoleného způsobu ochrany mohou být obdobné jako u území dle § 14 ZOPK. Soud uzavřel, že výklad § 4 odst. 1 písm. j) zákona o dani z nemovitých věcí nelze v návaznosti na zákon o ochraně přírody a krajiny rozšiřovat způsobem, který by od daně osvobozoval všechny pozemky s omezenou činností vlastníka, plnící ekologickou funkci a sloužící k ochraně přírody a krajiny. Ke zhojení újmy takto omezeného vlastníka slouží finanční náhrada podle § 58 ZOPK. Stěžovatel se tedy nenachází v situaci, kdy by byl omezen ve svém vlastnickém právu a nebyl za to finančně kompenzován.

II. Argumentace účastníků řízení

Kasační stížnost

[6] Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatel kasační stížností, v níž namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím

pokračování

řízení [§ 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“)]. Krajský soud podle něho daňovou výjimku v rozporu se zákonem vyložil příliš restriktivně.

[7] Krajský soud měl při posuzování oprávněnosti daňové výjimky zejména zohlednit skutečnost, že rozhodnutím ČIŽP ze dne 7. 7. 2009 byla žalobci zakázána veškerá zemědělská činnost v celé výměře označených pozemků, nejde o omezení dílčí. Proto také nelze souhlasit se závěrem krajského soudu, že ve stěžovatelově případě se nejedná o plošnou ochranu (přírody a krajiny), ale o cílenou ochranu konkrétního jevu. Rozhodnutí ČIŽP je dostatečným důkazem, že stěžovatel nemůže pozemky užívat, a jsou tedy splněny zákonné podmínky pro osvobození od daně.

[8] Nelze také souhlasit s krajským soudem použitým dělením ochrany podle ZOPK na ochranu obecnou a zvláštní. Takovéto členění zákon výslovně nepoužívá. Nepříléhavý je i argument krajského soudu výplatou finanční náhrady, která s otázkou osvobození od daně z nemovitých věcí nesouvisí a sama je předmětem daně z příjmů. Tím také vzniká rozpor, který spočívá ve výplatě finanční náhrady za omezení využití pozemků na jedné straně a povinnosti platit daň z nemovitých věcí na straně druhé.

[9] Vzhledem k těmto důvodům se stěžovatel domnívá, že pozemky, u nichž se omezení rozhodnutím ČIŽP podle § 66 ZOPK nevztahují na cílenou ochranu, za daných okolností naplňují podmínky pro osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. j) zákona o dani z nemovitých věcí.

[10] Nad rámec těchto kasačních bodů stěžovatel uvádí, že by měl soud iniciovat legislativní změny, případně zrušení dotčených ustanovení zákona o dani z nemovitých věcí s cílem přesnější specifikace důvodů pro osvobození a odstranění zmíněného rozporu mezi odvodem daně a výplatou finanční náhrady ohledně těchto pozemků.

Vyjádření žalovaného

[11] Žalovaný má za to, že kasační stížnost je zčásti nepřipustná, neboť stěžovatel pouze opakuje žalobní námitky uplatněné již v předcházejícím řízení. Dále poukazuje na to, že právní úprava rozlišuje mezi územní ochranou přírody a ochranou druhovou, přičemž nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí dle § 4 odst. 1 písm. j) zákona o dani z nemovitých věcí se vztahuje jen na pozemky území zvláště chráněných podle ZOPK. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno k prokázání splnění podmínek pro osvobození. K námitkám ohledně omezení užívání pozemků žalovaný uvádí, že § 66 odst. 1 ZOPK má preventivní charakter a omezení využití pozemků na jeho základě (v souvislosti se záměrem vystavět fotovoltaickou elektrárnu na části pozemků a další části zornit), stejně jako zákaz činnosti uložený orgánem ochrany přírody, samy o sobě nárok na osvobození nezakládají.

[12] S námitkou rozporu s ústavním pořádkem se žalovaný neztotožňuje. Ochrana životního prostředí je podle něj legitimním důvodem omezení vlastnického práva. Zdůrazňuje, že zásahy do práv stěžovatele byly v projednávané věci kompenzovány prostřednictvím finanční náhrady, která plní vyrovnávací funkci a zajišťuje ústavní

konformitu omezení. Proto nevidí důvod k předložení návrhu na zrušení dotčených ustanovení Ústavnímu soudu.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[13] Kasační stížnost je přípustná a lze ji projednat. Nepřípustnost z důvodů tvrzených žalovaným NSS neshledal. Kasační námitky směřují přímo vůči napadenému rozsudku a s právním názorem krajského soudu v něm obsaženým (byť stručně) polemizují.

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Mezi účastníky není sporné, že pozemky nejsou vyhlášeny za zvláště chráněná území dle § 14 odst. 2 ZOPK, tj. nenacházejí se v národním parku, chráněné krajinné oblasti, národní přírodní rezervaci, přírodní rezervaci, nejsou národní přírodní památkou ani přírodní památkou.

[16] Otázkou zůstává, jestli se osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. j) zákona o dani z nemovitých věcí vztahuje vedle zvláště chráněných území uvedených v § 14 ZOPK také na pozemky, na nichž se uplatňuje omezení nebo zákaz činnosti podle § 66 ZOPK v tak širokém rozsahu, že je pro stěžovatele vyloučena jakákoliv zemědělská činnost na nich.

[17] Jazykový výklad zákona o dani z nemovitých věcí neposkytuje na otázku rozsahu daňové výjimky jednoznačnou odpověď. Zákonodárce při vymezování okruhu pozemků osvobozených od daně užil formulaci „*území zvláště chráněná*“, kterou ZOPK nepoužívá. Terminologie ZOPK pracuje v tomto kontextu s pojmem „*zvláště chráněná území*“ (srov. část třetí tohoto zákona).

[18] S užitím dalších výkladových metod je třeba výše citovaná ustanovení interpretovat v souladu se systematikou ZOPK. Výchozím principem tohoto předpisu je komplexnost ochrany, která odráží skutečnost, že ochranu rostlin a živočichů (tj. ochranu druhovou) nelze zajistit bez péče o vhodné biotopy a celé přírodní ekosystémy, tj. bez jejich zachování a ochrany. Zákon tak kombinuje obecnou ochranu veškeré přírody a krajiny a zvláštní ochranu vybraných jedinečných a ohrožených částí (STEJSKAL, V. *Zákon o ochraně přírody a krajiny. Komentář*. [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2026-6-5]. ASPI_ID KO114_1992CZ. Dostupné z: www.aspi.cz. ISSN 2336-517X).

[19] Rozlišování obecné a zvláštní, respektive územní a druhové ochrany přírody odráží také systematika zákona. Obecná ochrana je zakotvena v části druhé, zatímco zvláště chráněná území a zvláště chráněné druhy upravují části třetí a pátá. Stěžovateli tak nelze přisvědčit v tom, že zákon nerozlišuje mezi obecnou a zvláštní ochranou. Povahu ochranných opatření, kterými jsou zatíženy stěžovatelovy pozemky, je nezbytné interpretovat ve smyslu tohoto dělení. Krajský soud postupoval zcela v souladu se základními principy ZOPK, když svou argumentaci opřel o odlišování obecné a zvláštní ochrany přírody, na základě čehož dovodil, že stěžovatel má nárok na náhradu ve smyslu

pokračování

čl. 11 odst. 4 Listiny základních práv a svobod, nikoliv však na vynětí z daňových povinností. Nejvyšší správní soud v obecné rovině souhlasí se závěry krajského soudu, který se touto otázkou zabýval důkladně a své závěry přesvědčivě odůvodnil. K jednotlivým námitkám stěžovatele doplňuje následující.

[20] Na rozdíl od obecné a zvláštní ochrany přírody je úprava omezení a zákazu činnosti podle § 66 ZOPK systematicky řazena do části šesté – upravující mj. některá omezení vlastnických práv. Dle § 66 ZOPK je orgán ochrany přírody oprávněn stanovit fyzickým a právnickým osobám podmínky pro výkon činnosti, která by mohla způsobit nedovolenou změnu obecně nebo zvláště chráněných částí přírody, popřípadě takovou činnost zakázat. Rozhodnutí o omezení či zákazu činnosti tak představuje preventivní opatření, umožňující orgánu ochrany přírody předcházet vzniku poškození životního prostředí či minimalizovat škodlivé vlivy na přírodu a její části, a to jak při obecné, tak i při zvláštní ochraně (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2016, čj. 2 As 318/2015-41, bod 27). Nezbytnou podmínkou pro uložení opatření podle § 66 ZOPK je existence hrozby nedovolené změny chráněných částí přírody, tj. takové změny, která by byla v rozporu se zákonem o ochraně přírody a krajiny (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2012, čj. 5 As 53/2011-109, č. 2743/2013 Sb. NSS). Rozhodnutí o omezení či zákazu činnosti proto nezakládá novou formu ochrany, nýbrž se uplatní preventivně v případě ohrožení již chráněné části přírody.

[21] V nyní posuzovaném případě byl postup podle § 66 ZOPK odůvodněn obavou ze škodlivého zásahu do přirozeného vývoje zvláště chráněných živočichů v návaznosti na hospodářské aktivity stěžovatele v místě, kde se vyskytují. Potřeba preventivní ochrany před zásahy stěžovatele je také důvodem, proč se omezení a zákaz činnosti uplatňuje v celkové výměře pozemků stěžovatele v dotčené oblasti. Ačkoliv tedy zákaz činnosti podle § 66 ZOPK fakticky zabraňuje stěžovateli hospodařit na celkové výměře jeho pozemků v dotčené oblasti, neznamená to, že by se jednalo o území zvláště chráněné. Opatření podle § 66 ZOPK se totiž od územní ochrany podle části třetí ZOPK liší svou právní povahou: nevytváří trvalou zákonnou kategorii s obecnou závazností, ale představuje věcně vymezený zákaz konkrétních zásahů adresovaný individuálně určeným osobám (např. vlastníkům nebo nájemcům). Daňová výjimka podle § 4 odst. 1 písm. j) zákona o dani z nemovitých věcí se přitom váže na právní kategorii území zvláště chráněného, nikoli na rozsah omezení vlastnického práva.

[22] Na tomto závěru nic nemění ani skutečnost, že podle § 50 ZOPK jsou vedle zvláště chráněných živočichů chráněny také jimi užívaná sídla a biotopy. Ochrana biotopu je sice ze své podstaty prostorová, avšak jejím právním účelem zůstává ochrana druhu, nikoli vytvoření územního režimu zvláštní ochrany podobného úpravě v části třetí ZOPK. Jinak řečeno, biotop je chráněn instrumentálně jako nezbytný předpoklad přežití chráněného druhu, nikoli jako území s vlastní zákonnou kategorií. To odpovídá systematické ZOPK, která je postavena na principu komplexní ochrany: ochrana druhů zahrnuje i ochranu jejich životního prostředí, avšak tato provázanost neznamená, že by pozemek sloužící jako biotop chráněného druhu nabýval statusu zvláště chráněného území.

[23] Rozhodnutí zákonodárce vymezit daňovou výjimku prostřednictvím formulace „*pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny*“ je třeba chápat jako reflexi skutečnosti, že kategorie zvláště chráněných území nejsou upraveny pouze v ZOPK, nýbrž že některé z nich jsou vyhlašovány a prováděny podzákonnými předpisy; např. nařízením vlády v případě chráněných krajinných oblastí.

[24] Osvobození od daně z pozemků podle § 4 odst. 1 písm. j) zákona o dani z nemovitých věcí vzhledem ke shora uvedeným důvodům nedopadá na pozemky, na nichž orgán ochrany přírody a krajiny podle § 66 téhož zákona omezil nebo zakázal činnosti z důvodů ochrany zvláště chráněných druhů živočichů a jejich biotopu. Takové rozhodnutí nezakládá územní režim zvláštní ochrany. Opačný závěr by byl proti smyslu a účelu daňové výjimky.

[25] Uvedené závěry nezpochybňuje ani stěžovatelem tvrzený rozpor mezi právem na finanční náhradu a povinností odvádět daň z nemovitých věcí u týchž pozemků. Smyslem této náhrady je vyrovnat ekonomickou nerovnováhu způsobenou omezeními hospodaření. Její kompenzační funkce spočívá v tom, že po jejím poskytnutí má být postavení vlastníka či nájemce zásadně srovnatelné s postavením subjektu hospodářického bez omezení (srov. HANÁK, Jakub. § 58. In: VOMÁČKA, Vojtěch, KNOTEK, Jaroslav, KONEČNÁ, Michaela, HANÁK, Jakub, DIENSTBIER, Filip, PRŮCHOVÁ, Ivana. Zákon o ochraně přírody a krajiny. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2018, s. 458.). Náhrada má tedy vyrovnat rozdíl mezi hospodařením s omezením a bez omezení. Pak tedy z této její kompenzační funkce bez dalšího nelze dovozovat také důvod pro daňové osvobození, neboť daň z nemovitých věcí zásadně zatěžuje i vlastníky pozemků hospodářící bez takových omezení.

[26] Nejvyšší správní soud rovněž neshledal důvod k předložení dotčeného ustanovení zákona o dani z nemovitých věcí Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení pro rozpor s ústavním pořádkem. Stěžovatelem tvrzené nedostatky zákonné úpravy spočívající v nepřesnosti podmínek osvobození a souběhu práva na finanční náhradu a povinnosti odvést daň ohledně téhož pozemku mohou vzbuzovat otázky pouze v rovině vhodnosti a účelnosti zákonné úpravy. Hledání ideálního daňového systému, jehož jsou podmínky osvobození součástí, je nicméně věcí zákonodárce. Ústavní soud již sám v minulosti konstatoval, že úlohou ústavního soudnictví není hodnotit zákony měřítkem jejich účelnosti, a zasahovat tak do politické soutěže (srov. náleze ze dne 1. 3. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 55/10, bod 95).

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatele důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá téhož zákona).

[28] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu

pokračování

nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. července 2026

Eva Šonková
předsedkyně

s
e
n
á
t
u