



Metodický materiál odboru veřejné správy, dozoru a kontroly Ministerstva vnitra

Judikatura související se zákonnými zmocněními k vydávání obecně závazných vyhlášek obcí, kterými se stanoví koeficienty pro výpočet daně z nemovitých věcí, osvobození některých pozemků zemědělského půdního fondu od daně z nemovitých věcí, osvobození nemovitých věcí zasažených mimořádnou událostí od daně z nemovitých věcí a osvobození od daně z nemovitých věcí ve zvýhodněných průmyslových zónách

Usnesení Ústavního soudu ze dne 18. listopadu 2002, sp. zn. Pl. ÚS 22/02

Při rozlišení, zda konkrétní činnost obce, v daném případě zvýšení přepočítacích koeficientů pro úpravu sazby daně z nemovitostí, je činností v rámci samosprávy nebo přeneseného výkonu státní správy, Ústavní soud vyšel prvotně z toho, že zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, zmocňuje obce k vydání obecně závazné vyhlášky, aniž by uvedl, v jaké sféře působnosti tak obec činí. Ústava České republiky (dále jen "Ústava") uvádí název právních předpisů, které obec vydává při výkonu své územní samosprávy, označuje je jako obecně závazné vyhlášky (čl. 104 odst. 3 Ústavy), název právního předpisu vydávaného obcí při výkonu státní správy neuvádí (čl. 79 odst. 3 Ústavy). Dnes již zrušený zákon č. 367/1990 Sb., o obcích (obecní zřízení), je označoval jako obecně závazné vyhlášky (§ 24 odst. 1), tj. shodně jako předpisy ze sféry samostatné působnosti. Pojem "obecně závazná vyhláška" používá zákon o dani z nemovitostí (v ustanoveních § 6 a § 11) od 1. ledna 1994, kdy nabyl účinnosti zákon č. 315/1993 Sb., kterým byl zákon o dani z nemovitostí poprvé novelizován. Z návrhu okresního úřadu i ze společného stanoviska ministerstev financí a vnitra vyplynulo, že za účinnosti původního zákona o obcích (č. 367/1990 Sb.) nebylo pochyb o tom, že stanovením koeficientů podle zákona o dani z nemovitostí vykonává obec státní správu, že zmocnění k výkonu státní správy je obsaženo ve zvláštním zákonu a že obecně závazná vyhláška vydaná na základě tohoto zmocnění je právním předpisem vydaným obcí v přenesené působnosti. Tento názor sdílí i Ústavní soud, neboť vychází z toho, že koncepce daňové politiky je věcí státu, který určuje zavedení konkrétních daní, daňové zatížení poplatníků a úpravu povinností poplatníka daně v souvislosti s ověřením správného vyměření daně, a že diferencované uplatnění reálné výše daně z nemovitostí podle místních podmínek ovlivněním koeficientu pro výpočet sazby daně nebylo záležitostí obce ve smyslu obecního zřízení a nepatřilo do oblasti její samosprávné činnosti.



Nová úprava obecního zřízení sice v ustanovení § 35 odst. 1 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších právních předpisů, pojmově nově vymezuje věci samosprávy, avšak i nadále platí, že spravování záležitostí obce musí do samostatné působnosti světit zvláštní zákon. Úvaha založená na stanovisku ústředních orgánů státní správy, že chybí-li v zákoně o dani z nemovitostí zmocnění obce k vydání obecně závazné vyhlášky (podle původní terminologie) v přenesené působnosti, musí jít o působnost samostatnou, odhlíží od skutečnosti, že zvláštní zákon se v tomto smyslu nikterak nezměnil a že při jeho vzniku (resp. přijetím novely zákona č. 315/1993 Sb.) zákonodárce, byť nejasně vyjádřeným způsobem, pověřil samosprávnou jednotku výkonem státní správy. Nedošlo-li ke změně zvláštního zákona a zákon o obcích vyjadřuje vůli zákonodárce upravit působnost ve prospěch samosprávy (§ 8) až od 1. ledna 2003, pak až do této doby platí, že věcná působnost obce podle zákona o dani z nemovitostí zůstala nezměněna. Pojem obecně závazná vyhláška v zákoně o dani z nemovitostí jako přetrvávající terminologické reziduum nemá samo o sobě sílu změnit věcnou působnost obce, zákonnou oporu pro nový obsah tohoto pojmu dává za současného právního stavu až ustanovení § 8 zákona o obcích, to však až od 1. ledna 2003.

Nález Ústavního soudu ze dne 18. července 2023, sp. zn. Pl. ÚS 24/23

Ústavní soud vyhlásil pod sp. zn. Pl. ÚS 24/23 náleze ve věci obecně závazné vyhlášky obce Řepov č. 1/2021, o stanovení koeficientu pro výpočet daně z nemovitých věcí. V předmětné obecně závazné vyhlášce obec Řepov zavedla na základě § 12 zákona o dani z nemovitých věcí místní koeficient daně ve výši 5, jímž se násobí daň poplatníka za jednotlivé druhy pozemků, zdanitelných staveb nebo zdanitelných jednotek, popřípadě jejich souhrny, s výjimkou pozemků uvedených v § 5 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí. Tento místní koeficient obec Řepov stanovila v návaznosti na novelizaci provedenou zákonem č. 609/2020 Sb. pro území „jednotlivé části obce“ v rozsahu parcelních čísel pozemků specifikovaných v příloze č. 1 obecně závazné vyhlášky. Za území „jednotlivé části obce“ obec Řepov ve svém důsledku označila selektivně vybrané prostory a objekty (areály) konkrétních výrobních a průmyslových závodů, logistických center a dalších podnikatelských areálů situovaných na různých místech v obci.

Tento svůj postup obec Řepov odůvodnila snahou kompenzovat zvýšenou ekologickou zátěž průmyslovou výrobou na jejím území. Podnikatelské areály, pro které obec místním koeficientem pětinasobně navýšila daň z nemovitých věcí, měly dle obce způsobovat výrazné ekologické zatížení celého jejího území, být zdrojem hluku, prašnosti, nadměrné nákladní dopravy v obci, být příčinou dopravních zácp kamiónů přímo v intravilánu obce, blokování přístupových cest pro integrovaný záchranný systém a dalších negativních externalit.



V dané věci byl jádrem sporu výklad pojmu „jednotlivá část obce“, pro kterou je dle § 12 zákona o dani z nemovitých věcí s účinností od 1. ledna 2021 možné prostřednictvím místního koeficientu až pětinasobně navýšit daň z nemovitých věcí. Tedy zda se pojmem „jednotlivá část obce“ rozumí toliko ucelenější lokalita (zpravidla určitá osada, místní část, čtvrť apod.), nebo se může jednat i o jednotlivé objekty či pozemky. Důvodová zpráva k zákonu č. 609/2020 Sb. počala v návaznosti na rozšíření možnosti stanovovat místní koeficienty daně pro „jednotlivé části obce“ uvedený pojem vykládat zcela volně, tedy tak, že za „jednotlivou část obce“ může obec v obecně závazné vyhlášce prohlásit libovolnou část svého území, včetně jednotlivých pozemků a objektů.

Ústavní soud ve svém nálezu uvedl, že pojmem „jednotlivá část obce“ se může rozumět i konkrétní označená nemovitost. Dle Ústavního soudu možnost obcí zatížit vyšším zdaněním jen určité nemovitosti je naplněním ústavního principu samosprávy a subsidiarity politické moci (čl. 8 Ústavy České republiky). Jsou to totiž právě místní samosprávy, které – oproti „celostátnímu“ normotvůrci – mohou efektivně zajistit, aby výše zdanění nemovitostí skutečně odpovídala negativním externalitám, které jsou spojeny s nemovitostmi v konkrétním místěžití. Jinými slovy, možnost do jisté míry individualizovat výši daní z nemovitých věcí dle Ústavního soudu sleduje účel efektivně zohlednit nerovné zatížení společného prostoru a sdílené infrastruktury v obcích a městech. Takový cíl mohou lépe naplnit právě zástupci místních samospráv, kteří mají k místním poměrům blíže.

Ústavní soud při hodnocení, zda účel sledovaný obcí Řepov, tedy její záměr kompenzovat negativní externality prostřednictvím vyššího zdanění nemovitých věcí v případech jí vymezených podnikatelských areálů, je zákonem aprobován, přihlížel ke znění důvodové zprávy k zákonu č. 609/2020 Sb., kde je uvedeno:

„Pod pojmem ‚jednotlivá část obce‘ tak lze rozumět jak katastrální území, tak jinou část obce jednoznačným a nezaměnitelným způsobem vymezenou, např. uvedením názvu části obce, názvem ulice, parcelními čísly pozemků, nebo stavbami s číslem popisným či evidenčním, vždy s uvedením názvu katastrálního území, ve kterém se tyto nemovité věci nacházejí. Přesná identifikace jednotlivé části obce má nesporně svůj význam, a to jak pro poplatníka daně z nemovitých věcí, tak pro správce daně, a rovněž pro obec, neboť ve výsledku má dopad na správné stanovení daně z nemovitých věcí.“

Současně Ústavní soud přihlížel i k vyjádřením tehdejší ministryně financí, která návrh nové právní úpravy při projednávání v Senátu uvedla slovy: „I tímto balíčkem dostávají další kompetence municipality [...] Teď dostávají kompetenci zvýšit tu daň třeba pro továrny nebo pro nějaké velké podnikatelské subjekty, aniž by ji zvyšovaly občanům. Takže to je věcí obcí, do toho stát prostě ingerovat nebude nikdy.“ (projednávání návrhu zákona č. 609/2020 Sb. dne 10. prosince 2020 na 3. schůzi Senátu).



Na základě shora uvedeného Ústavní soud dovodil, že úmysl obce Řepov při přijímání napadené obecně závazné vyhlášky a úmysl zákonodárce byly obdobné, a považoval je proto za aprobované.

Ústavní soud dále dospěl k závěru, že možnost navýšit daň z nemovitých věcí prostřednictvím místního koeficientu pro obcí označené nemovité věci sloužící k podnikatelským účelům není vyloučena ani z důvodu existence obecního (podnikatelského) koeficientu 1,5 upraveného v § 11 odst. 3 písm. b) zákona o dani z nemovitých věcí. Účel tohoto obecního koeficientu je odlišný, a proto mu nemůže obcí zvolená úprava konkurovat či toto zákonné ustanovení obcházet. Obecním (podnikatelským) koeficientem je totiž sice možné „cílit“ na podnikatelský způsob užívání staveb a jednotek (nikoliv pozemků), avšak není možné jeho pomocí dále diferencovat jednotlivé podnikatelské aktivity vykonávané v těchto podnikatelsky využívaných objektech podle toho, jak fakticky (negativně) na obec působí, tak, aby mohly být obci negativní vlivy „kompenzovány“ jejich původci, nikoliv podnikatelskými subjekty, které obec tímto způsobem zatěžují nepoměrně méně.

Dle Ústavního soudu je nutné pojem „jednotlivá část obce“ vykládat odlišně v souvislosti se zákonným zmocněním obsaženým v § 6 odst. 4 písm. b) a § 11 odst. 3 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí, neboť již ze samotné podstaty obou zmiňovaných ustanovení § 6 a § 11 zákona o dani z nemovitých věcí (možnost zohlednění umístění nemovitostí v oblasti se zhoršeným životním prostředím, umístění nemovitostí mimo centrum či v atraktivních lokalitách) plyne jejich vázanost na určitou ucelenou oblast. Vyčlenění jedné z nemovitostí by účel právní úpravy zcela popřelo, neboť například zhoršené životní prostředí nemůže ovlivňovat obyvatele pouze jedné z nemovitostí nacházejících se v dané oblasti; tyto skutečnosti plynou mimo jiné i z důvodové zprávy k dřívější novelizaci ustanovení § 6 a § 11 zákona o dani z nemovitých věcí. Dle Ústavního soudu místní koeficient s koeficienty polohové renty nelze srovnávat, neboť polohová renta má zcela odlišný účel než zatížení původců negativních externalit.

Ve vztahu k problematice nedostatečné obecnosti napadené právní úpravy u individuálně vymezených pozemků se Ústavní soud odkázal na svůj dřívější nálezný ze dne 7. září 2011, sp. zn. Pl. ÚS 56/10 (Františkovy Lázně), kde se zabýval naplněním definičního znaku obecnosti právních norem ve vztahu k obecně závazným vyhláškám. Za důvody setrvání na požadavku všeobecnosti právního předpisu označil Ústavní soud ve své předchozí judikatuře dělbu moci, rovnost a právo na vlastního, nezávislého soudce. Výjimkou, při jejímž splnění lze akceptovat právní předpis upravující jedinečný (konkrétní) případ, je situace, kdy taková regulace nepředstavuje porušení rovnosti. Dle Ústavního soudu regulace jedinečných případů a jejich vydělení z rámce obecnosti proto musí být jednoznačně



objektivně ospravedlněná a nesmí být výrazem libovůle. Požadavek obecnosti regulace je v daném kontextu třeba interpretovat tak, že se vymezení míst musí opírat o racionální důvody, neutrální a nediskriminační ve vztahu ke konkrétním osobám, na něž regulace při aplikaci dopadá. Nevyplývá-li důvod vymezení konkrétních míst z okolností nebo povahy věci, tíží nakonec obec, jež obecně závaznou vyhlášku vydala, povinnost v řízení před soudem takové racionální a neutrální důvody předestřít a obhájit.

V souvislosti se shora uvedeným Ústavní soud konstatoval, že individualizace provedená obcí Řepov byla předpokládána zmocňující zákonnou úpravou a současně nebyla výrazem libovůle či nepřípustné diskriminace. Důvody uváděné obcí označil Ústavní soud za racionální a legitimní.

Dle Ústavního soudu, přestože zákonné zmocnění obsažené v § 12 zákona o dani z nemovitých věcí nevymezuje žádnou limitaci či meze a důvody pro rozhodování obcí o stanovení místních koeficientů pro „jednotlivé části obce“, jsou obce i bez tohoto vymezení vázány ústavním pořádkem a zásadami z něj vyplývajícími (zásada rovného zacházení a zákazu diskriminace apod.).

Ústavní soud dále upozornil, že úprava místního koeficientu pro „jednotlivé části obce“ v rámci obecně závazné vyhlášky nezbavuje daňové subjekty možnosti obrany jak cestou správního, tak i soudního přezkumu, neboť mají možnost brojit proti rozhodnutí příslušného finančního úřadu či následně soudní cestou proti rozhodnutí jeho nadřízeného správního orgánu. Správní soud je pak oprávněn posoudit všechny individuální okolnosti případu, tj. případně i to, zda obec zařazením některé nemovitosti do textu obecně závazné vyhlášky nejednala libovolně či diskriminačně. Je to také správní soud, který má možnost v této části obecně závaznou vyhlášku případně neaplikovat (čl. 95 odst. 1 Ústavy České republiky).

Závěrem Ústavní soud poznamenal, že mu v řízení o abstraktní kontrole norem nepřísluší zabývat se naplněním podmínek pro zařazení jednotlivých pozemků do vymezení provedeného v příloze obecně závazné vyhlášky. To je vyhrazeno orgánům veřejné moci, které autoritativně rozhodují o právech a povinnostech daňových subjektů. Posouzení jedinečných skutkových okolností přísluší orgánům veřejné moci v rámci důkazního řízení v postupu, jehož završením je vydání individuálního právního aktu, jímž se autoritativně rozhoduje o právech a povinnostech subjektů práv (srov. i čl. 95 odst. 1 Ústavy České republiky).