

19. 4. 2023

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Judikátové okénko k dani z nemovitých věcí aneb na co si třeba dát pozor při správném vyplnění daňového přiznání a stanovení výše této daně

Cílem tohoto článku je upozornit daňové poplatníky na některé změny ve výkladech státní správy, zejména s ohledem na uplatnění osvobození od daně z nemovitých věcí, a to právě ve světle aktuálních či nedávných soudních rozsudků. Přestože lhůta pro podání přiznání k dani z nemovitých věcí již zpravidla uběhla (ve standardních případech je to totiž 31. 1. 2023) na případnou opravu prostřednictvím dodatečného přiznání k dani je stále ještě čas, a to bez vyměření dalších sankcí ze strany správce daně.

Při svém posouzení jsem primárně vycházel ze zákona č. [338/1992](#) Sb., o dani z nemovitých věcí.

Základní informace

Není pochyb o tom, že každý daňový poplatník (ať právnická či fyzická osob) se snaží co nejefektivněji stanovit svou daňovou povinnost, tedy zaplatit do státního eráru co nejméně, daň z nemovitých věcí nevyjímaje. Ta představuje jednu z nejstarších daní a zároveň je také jedinou daní v českém daňovém systému, jejíž celý výnos je určen do rozpočtů obcí. Jedná se o přímou majetkovou daň.

V případě této daně je nejjednodušší a v zásadě jedinou možností aplikace osvobození od daně.

Největší pozornost bude v následujícím textu věnována ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) a l) zákona o dani z nemovitých věcí.

Zákonné ustanovení § 4 odst. 1 písm. k)

V daném případě je nutné vzít v potaz, že na zdaňovací období roku 2023 nedošlo v daném případě k žádným legislativním změnám. Předmětné ustanovení tedy není žádnou novinkou, důležitá jsou však i jeho přechodná ustanovení která se týkají daňového přiznání podávaného na zdaňovací období roku 2022.

Aktuální platné znění předmětného ustanovení tedy zní:

k) pozemky v rozsahu, v jakém se na nich nachází

1. ochranné pásmo vodního zdroje I. stupně
2. krajinný prvek, skupina dřevin, stromořadí, travnatá údolnice, mez, příkop nebo mokřad, pokud je tento prvek evidován v evidenci ekologicky významných prvků podle zákona upravujícího zemědělství, nebo

3. příkop, mokřad, močál, bažina, skalní útvar, rokle nebo strž, pokud jde o pozemky ostatních ploch mimo zastavěné území obce, které nejsou užívány k podnikání.

Porovnání znění zákonného ustanovení § 4 odst. 1 písm. k) (2019 versus 2020)

Právě výše zmíněná přechodná ustanovení je třeba vzít v potaz při správné aplikaci předmětného zákonného stanovení.

Znění účinné do 31. 12. 2019	Znění účinné od 1. 1. 2020
Pozemky ochranného pásma vodního zdroje I. Stupně	Ochranné pásmo vodního zdroje I. stupně
Pozemky remízků, hájů a větrolamů a mezí na orné půdě trvalých travních porostech	Krajinný prvek, skupina dřevin, stromořadí, travnatá údolnice, mez, příkop nebo mokřad, pokud je tento prvek evidován v evidenci ekologicky významných prvků podle zákona upravujícího zemědělství
Pozemky ostatních ploch, které nelze žádným způsobem využívat	Krajinný prvek, skupina dřevin, stromořadí, travnatá údolnice, mez, příkop nebo mokřad, pokud je tento prvek evidován v evidenci ekologicky významných prvků podle zákona upravujícího zemědělství Příkop, mokřad, močál, bažina, skalní útvar, rokle nebo strž, pokud jde o pozemky ostatních ploch mimo zastavěné území obce, které nejsou používány k podnikání

Praktická aplikace osvobození

Ještě do konce zdaňovacího období roku 2021 včetně bylo možné nárok na osvobození přiznat i dle původního znění § 4 odst. 1 písm. k) ZoDzNV pozemků. Jestliže však daňový poplatník neučiní patřičné kroky, tedy neprovede zápis do evidence významných prvků podle zákona upravujícího zemědělství, nebude mít již nárok na osvobození.

Tato skutečnost je ze strany daňových poplatníků velmi často opomíjena, a protože při nesplnění výše uvedených evidenčních povinností není nárok na osvobození, a to pro zdaňovací období roku 2021, a tudíž vzniká povinnost podat daňové přiznání k dani z nemovitých věcí do 31. 1. 2022 na zdaňovací období roku 2022 >>> [zde](#).

Ostatně v obdobném duchu informovala na svých webových stránkách i státní správa >>> [zde](#).

Zákonné ustanovení § 4 odst. 1 písm. k)

Otázky aplikace osvobození dle výše uvedeného ustanovení zákona o dani z nemovitých věcí dle mých praktických zkušeností nabývají také na svém na významu.

Osvobození pozemků veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť lze dle mého názoru vztáhnout na uvedené veřejně přístupné pozemky bez ohledu na charakter vlastnictví, pokud nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronajímány. Osvobození se týká pozemků, které jsou přístupné pro každého a nejsou zařazeny do určitého druhu pozemku podle zvláštního právního předpisu, například z důvodů obecného užívání pozemních komunikací nebo obecného užívání lesa (zákon o pozemních komunikacích, lesní zákon). Osvobozeny tak mohou být například veřejná prostranství,

veřejně užívané soukromé cesty, přístupové cesty k vodě, obytným objektům, turistické stezky vedoucí přes soukromé pozemky nebo veřejná zeleň, například u bytových domů. Osvobození lze tedy poskytnout i pozemkům veřejného prostranství jako náměstí, ulice, tržiště, chodníky parky apod, pokud tyto slouží každému bez omezení.[1] K obecnému užívání tak mohou sloužit například také polní cesty, turistické cesty, cesty kolem vodních toků jakožto veřejně přístupné prostory, které jsou širším pojmem nežli veřejné prostranství.

Základní účel osvobození vnímám osobně v daném případě jako možnost užívat dané místo širokou veřejností. Bohužel pozemky orné půdy a trvalých travních porostů v obecné rovině formálně podmínku obecné přístupnosti nesplňují, přestože mohou být v zásadě přístupné komukoliv, z jejich povahy užívání a druhu pozemku je zřejmé, že nemají sloužit široké veřejnosti. Obdobným případem pak mohou být i lesní pozemky, do kterých má zpravidla možnost přístupu každý (byť na vlastní nebezpečí), ale hlavní funkcí není zajištění obecného přístupu veřejnosti.[2]

V obou těchto případech lze osvobození přiznat pouze pokud by jednalo a nacházela se na nich například značená turistická cesta, která zajišťuje veřejnou přístupnost.

Judikatura k osvobození pozemků od daně z nemovitých věcí

Rozhodnutí NSS Č. j. 9 Afs 7/2021-31 ze dne 27. května 2021 (osvobození dle §4/1, písm. l) ZoDzNV)

V rámci předmětného sporu se stěžovatelka domáhala osvobození remízků, hájů a větrolamů a mezi od daně, i když byly evidovány v katastru nemovitostí jako druh pozemku ostatní plocha. Čistě dle jazykového výkladu předmětného ustanovení ZoDzNV se nárok na osvobození u těchto vyjmenovaných krajinných prvků s ekologickou funkcí uplatní, jestliže se nacházejí na druhu pozemku A - „orná půda“ či B - „trvalý travní porost“.

Kromě jazykového výkladu však lze přihlídnout například i k výkladu teleologickému a na jeho základě NSS uvádí, že i u pozemků remízků, mezí, hájů či větrolamů evidovaných jako ostatní plocha je možné nárok na osvobození uplatnit. Pokud totiž pozemek skutečně plní ekologickou funkci jako remízek, háj, větrolam nebo mez, zůstává mu zachován nárok na osvobození od daně z nemovitých věcí.

K evidenci druhu pozemku pak dodává, že tento mohl vzniknout pouze administrativní úpravou (přechodem ze zjednodušeného způsobu vedení katastru nemovitostí) a nikoliv změnou způsobu jeho využití, respektive jeho charakteru pozemku nebo ztrátou jeho ekologické funkce.

V mezidobí došlo v textu předmětného ustanovení ke změně a s účinností od 1. 1. 2020 nárok na osvobození od daně ZoDzNV spojuje se zápisem do evidence ekologicky významných prvků podle zákona o zemědělství.

Vše uvedeným rozsudkem tak NSS v obecné rovině připustil možnost teleologického výkladu dokonce i tam, kde byla zákonná úprava v minulosti jazykově striktní.

NSS dále také mimo jiné zopakoval svůj závěr i z jiného rozsudku,[3] a to, že „ke vzniku veřejně přístupné účelové komunikace tedy není třeba správního rozhodnutí ani není podstatné, jak je příslušný pozemek, na němž se komunikace nachází, veden v katastru nemovitostí či jak byl evidován v minulosti. Podstatné je, zda tento pozemek splňuje veškeré znaky veřejně přístupné účelové komunikace uvedené v § 7 odst. 1 ZoPK, tedy zda jde o dopravní cestu, určenou k užití silničními a jinými vozidly a chodci, která slouží ke spojení jednotlivých nemovitostí pro potřeby vlastníků těchto nemovitostí nebo ke spojení těchto nemovitostí s ostatními pozemními komunikacemi nebo k

obhospodařování zemědělských a lesních pozemků.“ Ke vzniku účelové komunikace dochází vždy fakticky až naplněním zákonných a judikatorně dovozených znaků, důležitý je tedy faktický stav, namísto formálně právní, zde evidence v katastru nemovitostí.

Rozhodnutí č. j. 52 Af 28/2019-47 z 6.2.2020 (osvobození dle §4 odst. 1, písm. k) ZoDzNV)

V kontextu aplikace případného osvobození se jeví jako zajímavý též i tento rozsudek, který ale již řeší otázku osvobození pozemků veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť.

Meritem sporu byla v daném případě otázka naplnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na osvobození dle ustanovení §4 odst. 1, písm. k) ZoDzNV. Soud zde mimo jiné uvedl, že pro přiznání uplatněného nároku na osvobození pozemků dle § 4 odst. 1, písm. l) ZoDzNV je rozhodující skutečný stav zjištěný na místě (tj. je-li na místě užívaná účelová komunikace či nikoliv). V případech, kde vyvstaly důvodné pochybnosti o existenci užívané komunikace zjištěné na základě šetření a fotografií, pak bylo na žalobci, aby dostal svému důkaznímu břemenu v rámci daného řízení a svá tvrzení prokázal.

Rozhodnutí č. j. 52 Af 28/2019-47 z 6.2.2020 (osvobození dle §4 odst. 1, písm. k) ZoDzNV)

I v tomto případě soud kladl důraz na unesení důkazního břemene sporu zúčastněných stran, přičemž v daném případě bylo předloženo ze strany žalobkyně dostatečné množství důkazních prostředků prokazujících existenci veřejné cesty, a naopak závěry místního šetření správce daně vyhodnotil jako neopodstatněné ve vazbě na uplatnění nároku na osvobození pozemků dle §4 odst. 1, písm. l) ZoDzNV.



Ing. Petr Koubovský

daňový poradce

Associate Partner

Rödl & Partner

Rödl & Partner

Platněřská 2

110 00 Praha 1

Tel.: +420 236 163 111

E-mail: petr.koubovsky@roedl.com

[1] § 34 zákona č. [128/2000](#) Sb., o obcích (obecní zřízení)

[2] § 19 zákona č. [289/1995](#) Sb., o lesích a o změně některých zákonů (lesní zákon)

[3] rozsudek č. j. 6 Ans 2/2007-128 ze dne 15. 11. 2007

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Aktuální judikatura k holdingovým strukturám](#)
- [Exkluzivita má svou cenu. NSS se vyjádřil k nájemnému mezi spojenými osobami](#)