



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a JUDr. Hany Pipkové v právní věci žalobce: **J. V.**, bytem Z., právně zastoupen JUDr. Richardem Cihlářem, advokátem, sídlem Horní Hrdlořežská 328/14, Praha 9, proti žalovanému: **Krajský úřad Středočeského kraje**, sídlem Zborovská 11, Praha 5, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 10. 2011, č. j. 194694/2011/KUSK,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Krajského úřadu Středočeského kraje ze dne 17. 10. 2011, č. j. 194694/2011/KUSK, a platební výměr Obecního úřadu obce Zbuzany ze dne 11. 1. 2010, č. j. 33/10/oú, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku nahradit žalobci náklady řízení ve výši 8.808,- Kč k rukám jeho právního zástupce JUDr. Richarda Cihláře, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 17.10.2011, č. j. 194694/2011/KUSK, jímž bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Obecního úřadu Zbuzany (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 11.1.2010, č. j. 33/10/oú. Tímto rozhodnutím byl vydán platební výměr, jímž byl žalobci vyměřen místní poplatek za zhodnocení pozemků parc. č. ..., k. ú. Z. připojením na vodovodní a kanalizační síť. Podle čl. 9 obecně závazné vyhlášky obce Zbuzany č. 2/2008, o místním poplatku za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu a kanalizace (dále jen „OZV č. 2/2008“), a § 11 odst. 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, (dále jen

„zákon o místních poplatcích“), ve spojení s usnesením zastupitelstva obce Zbuzany č. 16 ze dne 29.9.2009 byl poplatek předepsán v celkové výši 147.900,- Kč.

Obecně závazná vyhláška č. 2/2008 je dle názoru žalobce v rozporu se zákonem a ústavním pořádkem, konkrétně s principem zákazu pravé retroaktivity. Poplatková povinnost totiž vznikla již kolaudací vodovodu dne 14.1.2004, respektive kolaudací kanalizace dne 2.4.2007. OZV č. 2/2008, již žalovaný na daný případ aplikoval, však nabyla účinnosti až dne 5.10.2008, tedy po okamžiku, jímž měla poplatková povinnost vzniknout. Tím byl porušen ústavně zakotvený zákaz retroaktivity, jak jej interpretuje Ústavní soud a Nejvyšší správní soud, potažmo bylo nepřipustně zasaženo do subjektivních práv žalobce. Ačkoliv pro obec může být obtížnější stanovit sazbu poplatku ze zhodnocení pozemku předtím, než k tomuto zhodnocení dojde, nejedná se o nepřiměřený požadavek na obec jako původce podzákonných právních předpisů. Dále žalobce argumentuje, že i kdyby aplikace OZV č. 2/2008 v jeho věci byla zákonná, posoudil žalovaný chybně některé jeho pozemky jako pozemky stavební, když ve skutečnosti se jedná o pozemky evidované v katastru nemovitostí jako orná půda, které stavebními pozemky nejsou, a tedy nemohou podléhat místnímu poplatku podle § 10c zákona o místních poplatcích.

Žalovaný ve svém vyjádření žalobu označil za nedůvodnou. Pokud jde o tvrzenou retroaktivitu OZV č. 2/2008, místní poplatek byl žalobci vyměřen až po datu její účinnosti. Žalobci tedy poplatková povinnost nevznikla zpětně, ale toliko do budoucna. Na tom nic nemění ani data kolaudace příslušných inženýrských sítí, která žalovaný označil totožně jako žalobce. Dále žalovaný argumentoval analogií s daní z nemovitosti, která také může být vyměřena i na základě zákona vydaného poté, kdy byla daná nemovitost postavena. Pokud jde o druh žalobcových pozemků, žalovaný bral v úvahu skutečný účel, k němuž tyto pozemky slouží, nikoliv stav formálně zapsaný v katastru nemovitostí.

Ze správního spisu soud zjistil následující, pro posouzení věci podstatné skutečnosti.

Přípisem ze dne 28.7.2009 nazvaným „*Sdělení poplatkové povinnosti dle Obecně závazné vyhlášky Obce Zbuzany č. 2./2008 o místním poplatku za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu a kanalizace*“ správní orgán I. stupně žalobce vyrozuměl, že jeho poplatková povinnost činí 95.933,- Kč. Výše poplatku byla odůvodněna tabulkou, v níž byl pro každý žalobcův pozemek vypočítán poplatek za připojení vodovodu a kanalizace. Žalobce byl poučen, že splatnost poplatku nastane 30 dnů od doručení tohoto sdělení a dále byl (nesprávně) poučen, že proti tomuto sdělení může podat odvolání. Žalobce „*odvolání*“ podal a vyjádřil námitky proti výši poplatku s odkazem na druh svých pozemků, které nelze považovat za pozemky stavební. Také upozornil, že mu nebylo sděleno, kdy došlo ke kolaudaci vodovodu a kanalizace. K žalobcovu dopisu se vyjádřil správní orgán I. stupně přípisem, v němž jednotlivé žalobcovy námitky vyvracel. Zároveň dne 11.1.2010 vydal rozhodnutím platební výměr, jímž žalobci vyměřil poplatek včetně navýšení za opožděnou platbu ve výši 147.900,- Kč.

Proti platebnímu výměru žalobce podal odvolání, v němž uvedl, že mu poplatková povinnost byla vyměřena v nesprávné výši. Argumentoval obdobně jako v žalobě, že některé jeho pozemky, které správní orgán I. stupně považoval za stavební, ve skutečnosti stavebními pozemky nejsou. Žalovaný odvolání napadeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí správního orgánu I. stupně potvrdil. Žalobcovy pozemky vyhodnotil jako pozemky stavební, a to podle skutečného stavu věci, který vyplýval z fotodokumentace založené ve správním spise. Poplatek byl tedy vyměřen ve správné výši.

Městský soud v Praze napadené rozhodnutí v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal v rozsahu žalobních bodů, přičemž podle § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu. O věci bylo rozhodnuto bez nařízení ústního jednání, poněvadž ani jeden z účastníků s tímto postupem po poučení podle § 51 odst. 1 s. ř. s. nevyjádřil nesouhlas.

Soud níže rekapituluje podstatná ustanovení právní předpisů ve znění, ve kterém jsou rozhodná pro toto řízení.

§ 10c zákona o místních poplatcích, ve znění novely č. 274/2001 Sb., stanoví následující:

„(1) Poplatek platí vlastník stavebního pozemku¹⁶ zhodnoceného možností připojení na obcí vybudovanou stavbu vodovodu nebo kanalizace po nabytí účinnosti zákona o vodovodech a kanalizacích. Má-li k tomuto stavebnímu pozemku vlastnické právo více subjektů, jsou povinny platit poplatek společně a nerozdílně.

(2) Poplatek se platí obci, na jejímž území se nachází stavební pozemek uvedený v odstavci 1.

(3) Sazba poplatku nesmí přesáhnout rozdíl ceny stavebního pozemku bez možnosti připojení na obcí vybudovanou stavbu vodovodu nebo kanalizace a ceny stavebního pozemku s touto možností. Cena stavebního pozemku v obci se stanoví podle zvláštního právního předpisu¹⁷ v kalendářním roce, ve kterém nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí¹⁸ pro stavbu vodovodu nebo kanalizace obcí vybudované. Výše sazby na 1m² zhodnoceného stavebního pozemku stanoví obec v obecně závazné vyhlášce.“

§ 12 zákona o místních poplatcích, ve znění novely č. 229/2003 Sb., stanoví následující:

„(1) Pokud poplatník nebo plátce nesplní svoji poplatkovou povinnost stanovenou obecně závaznou vyhláškou obce, lze dlužné částky vyměřit nebo doměřit do 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla.

(2) Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník nebo plátce o tomto úkonu písemně uvědoměn. Vyměřit a doměřit poplatek lze nejpozději do 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla.“

§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích, ve znění novely č. 320/2002 Sb., stanoví, že *„[p]oplatky zavede obec obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků. U poplatku za užívání veřejného prostranství určí místa, která v obci podléhají poplatku za užívání veřejného prostranství.“*

Dále soud cituje podstatné části OZV č. 2/2008:

Čl. 7

„1) Pro výpočet poplatku je rozhodující stav ke dni, kdy vlastník nemovitosti se stal poplatníkem.

... Čl. 9

Poplatník (čl. 4) přihlášku nepodává. Správce poplatek vypočte a zašle poplatníkovi oznámení o platební povinnosti do 1 roku ode dne, kdy se stal poplatníkem. Oznámení

o platební povinnosti je zasíláno na adresu uvedenou v katastru nemovitostí. Na doručení oznámení o platební povinnosti se vztahuje §17 zákona č. 337/1992 Sb.

...
Čl. 10

Poplatníci jsou povinni poplatek uhradit do 30 dnů ode dne, kdy obdrželi oznámení o platební povinnosti dle čl. 9.“

Mezi žalobcem a žalovaným je nesporné, že ke kolaudaci vodovodního řadu, který sousedí s pozemky žalobce, došlo dne 14.1.2004, zatímco ke kolaudaci příslušného kanalizačního řadu došlo dne 2.4.2007. Vzhledem k tomu, že poplatek byl pravomocně vyměřen až dne 31.10.2011, soud nejprve zkoumal, zda nedošlo k překročení tříleté prekluzivní lhůty pro vyměření poplatku podle § 12 zákona o místních poplatcích, ve znění novely č. 229/2003 Sb., tedy ve znění platném v době kolaudace obou inženýrských sítí. Právě toto ustanovení bude rozhodné pro plynutí prekluzivní lhůty, pokud soud dospěje k závěru, že její začátek odpovídá datu kolaudace. Žalobce sice překročení lhůty pro stanovení poplatku nenamítá, posouzení dané otázky však soud provádí z úřední povinnosti. Podle ustálené judikatury je totiž daň po uplynutí prekluzivní lhůty vyměřena bez právní opory, což je postup natolik vadný, že k němu v zájmu ochrany právní jistoty dotčených jednotlivců musí být přihlíženo *ex offio* (srov. nálezy ze dne 2.3.2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07; ze dne 21.4.2009, sp. zn. I. ÚS 1464/07; ze dne 6.5.2009, sp. zn. I. ÚS 1419/07).

Stěžejní otázkou je, ve kterém okamžiku začala lhůta podle § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích plynout, tedy kdy vzniká poplatníkovi poplatková povinnost u poplatku za zhodnocení pozemku podle § 10c zákona o místních poplatcích. Správní orgány poplatek žalobci vyměřily podle tabulek č. 1a a č. 1b, které jsou součástí čl. 6 OZV č. 2/2008. Tato obecně závazná vyhláška nabyla podle svého čl. 12 účinnosti dne 5.10.2008; čl. 6 v uvedených tabulkách explicitně stanoví sazbu poplatku pro pozemky zhodnocené od 1.1.2004 do 31.1.2008, tedy v době před účinností OZV č. 2/2008. V té době byl přitom totožný poplatek v obci upraven čl. 38 až 41 OZV č. 3/2003. Žalobce namítá, že mu byl poplatek vyměřen na základě nepřipustně retroaktivní obecně závazné vyhlášky. Připosouzení začátku plynutí lhůty pro vyměření daně je nejprve nutné vyřešit otázku, zda okamžik vzniku poplatkové povinnosti plyne přímo ze zákona, anebo z obecně závazné vyhlášky obce, která tento poplatek zavádí. Pokud je pro určení vzniku poplatkové povinnosti, a tedy i počátku lhůty pro stanovení poplatku rozhodný pouze zákon, není třeba v této fázi posuzovat, podle které obecně závazné vyhlášky měl být poplatek vyměřen. Pokud by však na okamžik vzniku poplatkové povinnosti měla vliv obecně závazná vyhláška, bylo by nutné posoudit, zda nebyla aplikována vyhláška nepřipustně retroaktivní, a tedy protizákonná, jak žalobce namítá, respektive zda neměla být aplikována vyhláška původní.

Rozsah úpravy obecně závazné vyhlášky, k jejímuž vydání je obec zmocněna na základě zákona o místních poplatcích, je stanoven v § 14 odst. 2 tohoto zákona. Obec je oprávněna poplatek zavést, a dále upravit „*podrobnosti jejich vybírání, zejména ... konkrétní sazbu poplatku, vznik a zánik poplatkové povinnosti, lhůty pro plnění ohlašovací povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků*“. Ústavní soud dovodil, že „[p]okud je obec oprávněna vydávat obecně závazné vyhlášky ve věci stanovení místních poplatků (§ 14 zákona o místních poplatcích), není již oprávněna měnit či doplňovat úpravu provedenou zákonem, resp. zavádět na svém území úpravu jinou, než jakou stanoví zákon“ (náleze ze dne 10.8.2010, sp. zn. Pl. ÚS 6/09, bod 30). Zároveň platí výhrada zákona obsažená v čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, podle níž lze daně a poplatky ukládat toliko na základě zákona. Důsledkem tohoto pravidla dle Ústavního soudu je, že „*obce ... mohou*

svými obecně závaznými vyhláškami zavést jen takové místní poplatky, jež jsou taxativně vymezeny zákonem o místních poplatcích, a pouze v tom rozsahu, který tento zákon umožňuje“ (nález ze dne 20.3.2007, sp. zn. Pl. ÚS 20/06, bod 22).

Je tedy zřejmé, že již se samotného zákona o místních poplatcích musí vyplývat, co je předmětem poplatkové povinnosti, přičemž obec nemůže zákon prostřednictvím obecně závazné vyhlášky v tomto ohledu žádným způsobem modifikovat. Dikce § 10c zákona o místních poplatcích však umožňuje dva výklady, pokud jde o otázku okamžiku vzniku poplatkové povinnosti, když stanoví, že předmětem poplatku je „*zhodnocení pozemku*“. Podle prvního možného výkladu, který přirozeně vyplývá z uvedené formulace, poplatková povinnost vzniká právě okamžikem zhodnocení pozemku. Soud však považuje za nutné vypořádat se i s druhou možnou interpretací, totiž že na základě zákona může být předmětem poplatkové povinnosti zhodnocený pozemek od okamžiku zhodnocení stavbou inženýrské sítě po neomezenou dobu, přičemž až vydáním příslušné obecně závazné vyhlášky vzniká poplatková povinnost. Až na základě správné interpretace § 10c zákona o místních poplatcích je možné určit, odkdy se počítá prekluzivní lhůta pro vyměření poplatku.

Z druhého uvedeného výkladu zřejmě vycházela obec Zbuzany, když koncipovala OZV č. 2/2008. Vzhledem k tomu, že OZV č. 2/2008 nabyla účinnosti dne 5.10.2008, ale ve svém čl. 6 explicitně směřuje i na pozemky zhodnocené od 1.1.2004, a s ohledem na další ustanovení vyhlášky, např. čl. 7 odst. 1 a čl. 9, je zřejmé, že obec Zbuzany okamžikem vzniku poplatkové povinnosti rozumí datum účinnosti obecně závazné vyhlášky. Správní orgán I. stupně ve svém přípisu zaslaném žalobci dne 16.1.2010 taktéž uvedl, že „*poplatníkem jste se stal dnem účinnosti OZV č.2/2008, tedy 5.10.2008*“. Uvedený přístup není zřejmě ojedinělý v případě obce Zbuzany, neboť se k němu přiklání i Svaz měst a obcí, který ve svém stanovisku „*Místní poplatek na zhodnocení stavebních pozemků*“ ze dne 12.8.2011 uvádí: „*[M]áme za to, že obec disponuje oprávněním tento poplatek zavést a vybrat jej od všech vlastníků stavebních pozemků, které byly stavbou kanalizace nebo vodovodu zhodnoceny, tedy i od vlastníka pozemku, který je již připojený. Tomuto závěru nasvědčuje jak dikce zákonného zmocnění, tak i jeho účel, kterým je umožnit obcím zpětné získání části nákladů, jež obcím vzniknou v souvislosti s investicemi na vybudování infrastruktury (konkrétně vodovodu a kanalizace).*“ Pokud by soud tuto interpretaci akceptoval, musel by dospět k závěru, že poplatková povinnost vzniká až okamžikem vydání obecně závazné vyhlášky, od kterého je třeba též počítat prekluzivní lhůtu k jeho vyměření.

Výklad, podle kterého poplatková povinnost vzniká až vydáním obecně závazné vyhlášky, není správný, protože odporuje zásadám předvídatelnosti práva a ochrany právní jistoty vyplývajícím z judikatury Ústavního soudu i Evropského soudu pro lidská práva. Povinnost zaplatit daň, respektive poplatek, je zásahem do práva jednotlivce vlastnit majetek, který je přímo předvídám čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. K tomuto zásahu může dojít pouze na základě právního předpisu, který nepůsobí zakázané retroaktivní účinky. V zásadě zakázána je pravá retroaktivita, jejíž podstatou je, že „*podle určité současné právní normy je možno posoudit právní skutečnosti ..., které se uskutečnily dříve, než právní norma nabyla účinnosti*“ (nález Ústavního soudu ze dne 12.3.2002, sp. zn. Pl. ÚS 33/01, část IV). Právě k takovému výsledku by však směřoval právní názor správního orgánu I. stupně, podle něhož je rozhodným okamžikem pro vznik poplatkové povinnosti až vydání obecně závazné vyhlášky. Princip zákazu pravé retroaktivity nelze obejít tím, že vydání zpětně působícího právního předpisu bude samo považováno za právní skutečnost, na základě níž je poplatek ukládán.

Zdanění je zásahem do práva vlastnit majetek i z hlediska čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a svobod, který mimo jiné vyžaduje, aby k zásahům do majetkové sféry jednotlivce docházelo toliko na základě zákona. Ve smyslu Úmluvy se zákonem rozumí jakýkoliv pramen práva, včetně podzákonných právních předpisů a ustálené judikatury, musí se však jednat o pramen práva splňující určité „kvalitativní požadavky, zejména požadavek přístupnosti a předvídatelnosti“ (rozsudek ESLP ze dne 9.11.1999, *Špaček s.r.o. proti České republice*, č. 26449/95, bod 54). Pakliže je určitý příjem daněn na základě právní normy, která vznikla až po získání daněného příjmu dotčeným subjektem, jedná se o zásah do právní jistoty odporující čl. 1 Protokolu č. 1 (rozhodnutí ESLP ze dne 10.6.2003, *M. A. a 34 dalších proti Finsku*, č. 27793/95). Taková retroaktivita je přípustná pouze za výjimečných okolností, například pokud původně přijatý zákon zdanění určitého příjmu neumožňoval kvůli technické chybě, která však nemohla v jednotlivcích vyvolat legitimní očekávání, že nebudou zdaněni (rozsudek ESLP ze dne 23.10.1997, *The National & Provincial Building Society, The Leeds Permanent Building Society and The Yorkshire Building Society proti Spojenému království*, č. 21319/93, body 75-83). Do práva vlastnit majetek je nepřípustně zasazeno, pokud jednotlivec nabude příjem v domnění, že tento příjem na základě zákona podléhá určité míře zdanění, avšak následně, byť jen po několika měsících, je na tento příjem uvalena dodatečná daň. Takový zásah nelze ospravedlnit ani obecnými hospodářskými zájmy státu či zájmem na sociální spravedlnosti (rozsudek ESLP ze dne 2.7.2013, *R. Sz. proti Maďarsku*, č. 41838/11, body 54-62).

Uvedené judikatorní závěry je třeba přiměřeně aplikovat i na poplatek za zhodnocení pozemku stavbou vodovodu a kanalizace. Tento poplatek není daní z příjmu, vykazuje však určité podobné znaky – v podstatě se jedná o daň v širším smyslu uvalenou na zvýšení majetkové podstaty poplatníka zhodnocením jeho pozemku možností připojení na inženýrské sítě. Na rozdíl od daně z příjmu se jedná o plnění ekvivalentní, neboť účelem poplatku je kompenzovat obci náklady, které do stavby inženýrských sítí investovala. To však nic nemění na skutečnosti, že zavedení daněho poplatku je fakultativní a jeho výše může být různá. Proto je nutné ve světle principu předvídatelnosti právní úpravy, na základě níž je zasahováno do majetkové sféry jednotlivců, trvat na tom, aby byl poplatek obecně závaznou vyhláškou zaveden již před okamžikem zhodnocení pozemku, kterým vznikne poplatková povinnost.

Soud nepovažuje za přílehlavou argumentaci žalovaného založenou na analogii s daní z nemovitosti. V případě daně z nemovitosti totiž platí, že si je subjekt daně, který nemovitost jako předmět daně zhotoví či nabude do svého vlastnictví, vědom existence právní úpravy, na základě níž mu bude daň stanovena. Nemá tedy legitimní očekávání, že ke zdanění nedojde. Jinými slovy, subjekt daně uskutečňuje relevantní právní jednání v době, kdy si je vědom, že na jeho základě vznikne daňová povinnost. Zároveň vznik samotné daňové povinnosti není u daně z nemovitosti na rozdíl od její výše lokálně determinován; předmětem daně je každá nemovitost nacházející se na území České republiky s výjimkou zákonem stanovených osvobození. Poplatek, o nějž se jedná v nyní projednávané věci, je naopak přímo navázán na stavební i normotvornou činnost obce v samostatné působnosti, byť ke stanovení poplatku dochází v působnosti přenesené. Tato vysoká ingerence obce do vzniku poplatkové povinnosti a její výše vyžaduje tomu odpovídající míru právní jistoty subjektů daně.

Důsledkem výše uvedeného nesprávného výkladu § 10c zákona o místních poplatcích by také bylo potenciálně neomezené trvání lhůty pro vyměření poplatku, která podle § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích plyne až pro poplatkovou povinnost stanovenou obecně závaznou vyhláškou. Pokud by za skutečnost rozhodnou pro počátek plynutí prekluzivní lhůty bylo až samo vydání obecně závazné vyhlášky, platilo by, že jakmile je pozemek zhodnocen stavbou vodovodního či kanalizačního řádu, může obec stanovit poplatek

za zhodnocení tohoto pozemku po neomezenou dobu do budoucna. Až od účinnosti takové vyhlášky by pak bylo možné počítat prekluzivní lhůtu pro vyměření poplatku. Tím by však byl popřen její účel, kterým je „z hlediska právní jistoty daňových subjektů ... nastolit situaci, kdy po jejich uplynutí zanikají i jejich povinnosti, které, zejména pokud jde o povinnost prokazovat, jsou po uplynutí delší doby vždy spjaty s určitými problémy“ (nález Ústavního soudu ze dne 15.9.2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, bod 36). Hlavní hodnota institutu prekluze, dosahující ústavního rozměru, spočívá v tom, že „přináší do společnosti stabilitu a jistotu, a umožňuje tak dlužníkům plánovat si své životy s vědomím, že v důsledku uplynutí času již proti nim nelze určitý nárok uplatnit“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19.2.2009, č. j. 1 Afs 15/2009-105, č. 1837/2009 Sb. NSS, bod 19).

Pokud by prekluzivní lhůta neplynula od okamžiku zhodnocení pozemku, tedy právní skutečnosti, na niž se poplatková povinnost ve skutečnosti váže, nýbrž až od okamžiku stanovení poplatkové povinnosti obecně závaznou vyhláškou, byl by význam prekluze zcela vyprázdněn. Vlastník pozemku by se totiž nacházel v situaci, kdy od okamžiku jeho zhodnocení stavbou vodovodu či kanalizace musí počítat s neurčitou možností, že obec rozhodne o zavedení poplatku spojeného se zhodnocením pozemku. Hrozba vzniku poplatkové povinnosti by tak musela být brána v úvahu při veškerých ekonomických operacích s tímto pozemkem spojených. Vzhledem k tomu, že výše poplatku může být nezanedbatelná, by při stanovení hodnoty každého stavebního pozemku například při jeho prodeji muselo být zjišťováno, zda v budoucnu vlastníku pozemku nehrozí stanovení poplatkové povinnosti podle § 10c zákona o místních poplatcích. Takový důsledek by byl zcela absurdní a neodpovídal by výše popsanému ústavnímu principu předvídatelnosti ukládání daňových povinností jednotlivcům.

Na uvedených závěrech nemůže nic změnit ani ustanovení § 10c odst. 3 zákona o místních poplatcích, podle kterého sazba poplatku nesmí překročit rozdíl ceny stavebního pozemku před zhodnocením a po zhodnocení, posuzovaný podle tzv. oceňovací vyhlášky (v současné době vyhláška Ministerstva financí č. 345/2015 Sb.) platné v kalendářním roce, kdy nabylo právní moci kolaudační rozhodnutí pro stavbu příslušné inženýrské sítě. Tímto ustanovením zákonodárce zakotvil korektiv pro hypotetickou situaci, kdy obecně závazná vyhláška stanoví sazbu, která následně přestane odpovídat klesající hodnotě nemovitostí na území obce. Obec musí při stanovení sazby poplatku v určité míře předvídat, jak vysoká bude hodnota dotčených pozemků podle oceňovací vyhlášky v době kolaudace inženýrské sítě. Je však třeba upozornit, že hodnota pozemků v drtivé většině případů nebude v krátkém čase nepředvídatelně kolísat. Nadto obcím nic nebrání, aby sazbu poplatku stanovily s tím, že pokud by v daném roce přesáhla limit stanovený § 10c odst. 3 zákona o místních poplatcích, bude přiměřeně snížena. Jakkoliv by pro obce bylo jistě komfortnější, pokud by sazbu poplatku mohly stanovit až *ex post*, takovýto zájem obce nemůže převážet nad právem jednotlivců na předvídatelné zásahy do jejich majetkové sféry.

Lze tedy shrnout, že přímo z § 10c zákona o místních poplatcích vyplývá, že povinnost zaplatit poplatek ze zhodnocení stavebního pozemku vzniká, za předpokladu jeho zavedení obecně závaznou vyhláškou obce, okamžikem zhodnocení pozemku, tedy pravomocnou kolaudací vodovodního či kanalizačního řádu bezprostředně s tímto pozemkem sousedícího. Tímto okamžikem začíná plynout prekluzivní lhůta k vyměření poplatku, a to bez ohledu na obsah obecně závazné vyhlášky obce, kterou byl poplatek zaveden. Nebyli-li v době zhodnocení pozemku poplatky obcí zavedeny vůbec, poplatková povinnost nevznikne a nemůže vzniknout ani na základě následně vydané obecně závazné vyhlášky.

Výše uvedené obecné závěry soud aplikoval na skutkový stav v této věci. Běh lhůty podle § 12 zákona o místních poplatcích je třeba posoudit zvlášť, pokud jde o zhodnocení žalobcových pozemků stavbou vodovodu na straně jedné, a kanalizace na straně druhé, neboť k jejich kolaudaci došlo v odlišné době. Není-li lhůta ke stanovení poplatku přerušena podle § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích (k tomu viz dále), nelze lhůtu považovat za splněnou okamžikem, kdy je poplatek vyměřen nepravomocně, ale až jeho pravomocným vyměřením (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.5.2006, č. j. 5 Afs 42/2004-61). V případě žalobce byl tedy pro účely splnění prekluzivní lhůty poplatek vyměřen dnem 31.10.2011, kdy nabylo právní moci rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru vydanému rozhodnutím správního orgánu I. stupně.

Pokud jde o vodovodní řad sousedící se žalobcovými pozemky, mezi žalobcem a žalovaným je nesporné, že ke kolaudaci této stavby došlo dne 14.1.2004. Tříletá prekluzivní lhůta začala běžet dne 31.12.2004, tedy ke konci kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla, a uplynula dnem 31.12.2007. Správní orgán I. stupně do tohoto dne nevyvinul žádnou procesní aktivitu související s vyměřením poplatku, neboť teprve dne 28.7.2009 zaslal žalobci přípis nazvaný „*sdělení poplatkové povinnosti*“. Pravomocně byl poplatek vyměřen až dnem 31.10.2011, tedy 3 roky a 10 měsíců po uplynutí lhůty pro vyměření poplatku. Z toho bez dalšího plyne, že vyměření poplatku bylo nezákonné v té části, v níž se týkalo zhodnocení žalobcových pozemků stavbou vodovodu.

Kanalizační řad byl podle shodného prohlášení žalobce a žalovaného pravomocně zkolaudován dne 2.4.2007. Lhůta pro vyměření poplatku tedy začala plynout dne 31.12.2007, pokud by nedošlo k jejímu přerušení, skončila by dne 31.12.2010. Podle § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích dojde k přerušení lhůty, učiní-li správce daně úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku. Je tedy třeba zkoumat, zda takovým úkonem nebylo „*sdělení poplatkové povinnosti*“ ze dne 28.7.2009, případně vydání samotného platebního výměru dne 11.1.2010.

Při posuzování toho, jakými procesními úkony dochází k přerušení prekluzivní lhůty pro vyměření poplatku podle § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích, soud vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu vztahující se k § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jehož obsah a význam je obdobný. Významné je především usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16.5.2006, č. j. 2 Afs 52/2005-94, z něhož vyplývá, že smyslem přerušení lhůty pro vyměření daně, resp. poplatku, je „*založení běhu lhůty nové proto, aby správce daně mohl daň vyměřit či dodatečně stanovit*“. V témže usnesení rozšířený senát dovodil, že „*[ú]kon přerušující lhůtu musí ... nutně být výrazem procesní aktivity ústící ve vyměření či dodatečné stanovení daně, vycházet z určitých pochybností o správnosti postupu daňového subjektu nebo o správnosti předchozího vyměření. Účelem ust. § 47 odst. 2 daňového řádu je poskytnutí nové lhůty, vyvstala-li potřeba prověřit některé skutečnosti v rámci předchozí lhůty a byla vůči daňovému subjektu projevena konkrétním úkonem.*“ Soud tedy zkoumal, zda sdělení poplatkové povinnosti vyjadřovalo pochybnost správního orgánu I. stupně o správnosti postupu daňového subjektu.

Přípis nazvaný „*sdělení poplatkové povinnosti*“ správní orgán I. stupně žalobci zaslal v souladu s čl. 9 OZV č. 2/2008, podle něhož „*správce poplatků vypočte a zašle poplatníkovi oznámení o platební povinnosti*“, přičemž na zaslání tohoto oznámení obecně závazná vyhláška ve svém čl. 10 váže 30denní lhůtu pro zaplacení poplatku. Účelem oznámení o platební povinnosti je tedy pouze aktivace splatnosti poplatku, nikoliv odstranění pochybností ohledně předchozího postupu poplatníka. O předchozím postupu poplatníka

správní orgán I. stupně v této fázi ani žádnou pochybnost mít nemohl, neboť poplatník nebyl podle čl. 9 OZV č. 2/2008 není povinen podávat přihlášku k dani, a tedy nemá až do obdržení oznámení o platební povinnosti důvod vyvíjet jakoukoliv aktivitu směřující k zaplacení poplatku. Oznámení o platební povinnosti tedy není úkonem správce daně, kterým reaguje na pochybnosti o správnosti předchozího postupu daňového subjektu nebo předchozího vyměření poplatku; naopak se jedná o úkon, který by měl vždy správce daně učinit v řádné lhůtě pro stanovení poplatku, neboť v opačném případě by poplatek vůbec nebyl splatný. Proto by neodpovídalo smyslu přerušení lhůty pro stanovení poplatku, totiž iniciovat běh nové lhůty za účelem vyjasnění pochybností, pokud by k němu mělo dojít oznámením o platební povinnosti, které je zcela rutinním a dle obecně závazné vyhlášky obligatorním úkonem správce daně. Oznámení o platební povinnosti tedy nelze považovat za úkon směřující k vyměření poplatku ve smyslu § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích.

Za úkon směřující k vyměření daně nelze považovat ani samotný platební výměr, jak přímo vyplývá z výše uvedeného usnesení rozšířeného senátu, č. j. 2 Afs 52/2005-94: *„Pokud tedy zákon z ... mezi [prekluzivní lhůty] připouští výjimku, může tak učinit jen z akceptovatelných důvodů - tedy, že zde je dána nějaká konkrétní pochybnost, která vyžaduje založení nového běhu lhůty; ta však není spojena s vydáním platebního výměru.“* Žádný další úkon, který by bylo možné považovat za úkon směřující k vyměření poplatku, vůči žalobci až do 31.12.2010 učiněn nebyl. Vzhledem k tomu, že poplatek byl pravomocně vyměřen 31.10.2011, tedy deset měsíců po uplynutí prekluzivní lhůty, bylo jeho vyměření nezákonné i v části týkající se stavby kanalizace.

Z uvedených důvodů soud žalobě vyhověl a dle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil.

Soud postupem dle § 78 odst. 3 s. ř. s. zrušil i platební výměr vydaný rozhodnutím správního orgánu I. stupně. Postupoval přitom přiměřeně podle závěrů vyslovených rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 24.11.2009, č. j. 1 Aps 2/2008-76, z nichž plyne, že platební výměr vydaný správcem daně podle daňového řádu soud zruší spolu s rozhodnutím o odvolání, pokud platební výměr neměl být vůbec vydán nebo daňové řízení trpělo takovými vadami, že v něm nelze dále pokračovat. Uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení poplatku z povahy věci vylučuje, aby v řízení bylo dále pokračováno, podmínky ke zrušení platebního výměru správním soudem jsou tedy splněny.

Výrok o nákladech řízení vychází ze skutečnosti, že žalobce byl v řízení plně úspěšný, a tak mu oproti žalovanému náleží náhrada nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Žalobce předně uhradil soudní poplatek ve výši 3.000,- Kč. Další žalobcovy náklady tvoří odměna advokáta za dva úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), tedy převzetí právního zastoupení ve věci a podání návrhu ve věci samé. Podle § 7 bodu 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, ve znění do 31.12.2012, činí výše odměny za jeden úkon právní služby 2.100,- Kč ($2 \times 2.100 = 4.200$). Náhrada hotových výdajů pak dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu tvoří 300 Kč za každý úkon ($2 \times 300 = 600$). Odměna advokáta tak činí 6.800,- Kč a DPH ve výši 21 %, celkem tedy 5.808,- Kč. Spolu se zaplaceným soudním poplatkem tedy žalobci vznikly náklady ve výši 8.808,- Kč.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 13. prosince 2016

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková