

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **M. B., a. s.**, zast. JUDr. Ivanem Štanclem, advokátem, se sídlem Jiráskova 32, Jihlava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem Náměstí Svobody 4, 602 00 Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně, ze dne 21. 5. 2003, č. j. 30 Ca 484/2000 - 65,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 5. 2003, č. j. 30 Ca 484/2000 – 65 **se zrušuje** a věc se mu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá shora označený rozsudek Krajského soudu v Brně, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 14. 8. 2000, č. j. 100-2/00/FŘ 140. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Jihlavě - dodatečnému platebnímu výměru č. 990000670 na daň z nemovitosti za zdaňovací období roku 1998, ze dne 31. 8. 1999, č. j. 83165/99/314960/3846 - kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z nemovitosti ve výši 62 591 Kč.

Z odůvodnění rozhodnutí finančních orgánů zejména vyplynulo, že žalobce v daňovém přiznání označil pozemek parcelní číslo 346/1 v k. ú. B. zčásti jako zastavěná plocha a nádvoří a zčásti jako louka a zdaňoval jej v režimu daně z pozemků. Z odůvodnění daných rozhodnutí dále vyplynulo, že na základě daňové kontroly prováděné správcem daně pak bylo zjištěno, že parcela č. 346/1 k. ú. B. byla znovu zaměřena a zatříděna z části jako komunikace (stavba) a z části jako ostatní plocha. Zdaněním celé parcely v režimu daně z pozemků došlo podle správce daně k porušení § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění platném pro předmětné zdaňovací období, (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“); daň z části parcely, po které je vedena vnitropodniková komunikace byla doměřena.

V žalobě pak žalobce brojil proti tomuto doměření daně. Zejména namítal, že předmětná nemovitost je v katastru vedena jako druh pozemku ostatní plocha a nikoliv jako stavba, a jde tak o plochu ve smyslu ustanovení § 6 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí. Odkazoval na rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 10 Ca 18/97 - 18, resp. na rozhodnutí Nejvyššího soudu č. j. 2 Cdon 1414/97. Na základě výše uvedeného pak namítal rozpor se zákonem o dani z nemovitostí a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Požadoval zrušení označeného rozhodnutí a vrácení věci stěžovateli k dalšímu řízení.

Následným rozsudkem Krajský soud v Brně předmětné rozhodnutí stěžovatele zrušil pro nezákonnost a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení. V odůvodnění rozhodnutí zejména uvedl, že otázku, za jakých podmínek je stavba nemovitostí, řeší jednotně pro celý právní řád ustanovení § 119 odst. 2 a § 120 odst. 2 občanského zákoníku. Dále uvedl, že při posouzení věci přihlédl ke stanovisku Nejvyššího soudu ČR (2 Cdon 1414/97), z kterého vyplývá, že komunikace představují určité ztvárnění či zpracování (zejména stavební činností) povrchu pozemku. Nemohou tedy být ve smyslu občanskoprávním současně pozemkem a současně stavbou; nelze je od pozemku oddělovat. Své rozhodnutí dále opřel o ustanovení § 10 zákona o dani z nemovitostí, podle kterého je základ daně ze stavby dán výměrem půdorysu nadzemní části stavby v m2, přičemž půdorysem se rozumí průmět obvodového pláště stavby na pozemek. To však není případ komunikace, neboť ta obvodový plášť nemá. Závěrem pak krajský soud poznamenal, že rozšiřující výklad ustanovení § 10 zákona o dani z nemovitostí, který půdorys nadzemní části stavby spojuje s jiným vymezením, není z hlediska článku 2 odst. 2, článku 4 Listiny základních práv a svobod přípustný.

Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel kasační stížnost. Jako důvod kasační stížnosti stěžovatel uvedl ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), tedy nesprávné právní posouzení.

Stěžovatel nejprve obecně shrnul veřejnoprávní a soukromoprávní úpravu předmětné problematiky, z čehož pak dovodil, že pojem stavba v občanskoprávním pohledu je jiný než podle zákona č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „stavební zákon“). Dále doplnil, že ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí vymezuje předmět daně ze staveb tak, že se jí rozumí stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí, nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané nebo podle dřívějších závazných předpisů dokončené. Dále uvedl, že podle § 2 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí nejsou předmětem daně z pozemků v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami. Z výše uvedeného pak dovodil, že rozhodující pro posouzení toho, zda se jedná o stavbu či pozemek, je zjištění správce daně, v tomto případě zjištění, že jde o stavbu, z hlediska dikce zákona „zastavěnou plochu“, která vyplývají z vyjádření k tomu kompetentního stavebního úřadu, z kolaudačního rozhodnutí a konečně též z vlastního zjištění správce daně o tom, co tvoří tuto „zastavěnou plochu“ tělesa. V tomto ohledu stěžovatel odkazuje na závěry vyplývající ze zprávy o daňové kontrole, kolaudační rozhodnutí vydané MNV v B. – hospodářskosprávním odborem, č. 4/89, dne 2. 2. 1989, pod č. j. Výst/1754/88, oznámení o zahájení kolaudačního řízení ze dne 5. 12. 1988 pod č. j. Výst/1754/88, zápis o odevzdání a převzetí budovy nebo stavby ze dne 21. 12. 1987, protokol o provedeném ústním jednání s místním šetřením k vydání kolaudačního rozhodnutí k povolení užívání stavby „Zpracovna brambor a mrazírna B.“ s vyhodnocením zkušebního provozu ze dne 21. 12. 1988, ze kterého vyplývá, že předmětem kolaudace bylo provedení kolaudace stavby „Zpracovna brambor a mrazírna B.“, sestávající mimo jiné i z komunikace a

komunikace – nouzový vjezd), z nichž dovozuje, že označené komunikace byly zkolaudovány jako stavba ve smyslu § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí a podléhají tudíž dani ze staveb.

K argumentu krajského soudu stran absence obvodového pláště stavby u komunikace pak stěžovatel uvedl, že zákon ani jiný právní předpis nestanoví, co je obvodovým pláštěm stavby. K tomuto doplnil, že z negativního vymezení uvedeného v ustanovení § 7 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí vyplývá, že zákonodárce měl na mysli i stavby bez obvodového pláště. Předmětné komunikace však podle stěžovatele obvodový plášť mají; lze určit výměru půdorysu zpevněných ploch (podle projektové dokumentace je „tloušťka“ komunikace 60 cm, je osazena obrubníky, je 15 cm nad okolním terénem). Stejně tak uvedl, že komunikace jsou spojeny se zemí pevným základem. Na základě výše uvedeného pak dovozuje, že základ daně lze v tomto případě stanovit dle § 10 zákona o dani z nemovitostí.

Konečně poslední argument, tedy rozpor rozšiřujícího výkladu ustanovení § 10 zákona o dani z nemovitostí s Listinou základních práv a svobod, pak stěžovatel s odkazem na výše uvedené toliko obecně popřel.

Na základě těchto skutečností pak stěžovatel požadoval zrušení označeného rozhodnutí Krajského soudu v Brně a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalobce podal ke kasační stížnosti vyjádření, ze kterého zejména vyplynulo, že předmětné kolaudační rozhodnutí se nazývá „Zpracovna brambor a mrazírna ve středisku J. B.“ a předmětem kolaudace tak nebyly komunikace. Dále uvedl, že zákon o dani z nemovitostí nedefinuje stavbu a je tak třeba vycházet z obecné právní úpravy a na tuto aplikovat specifická ustanovení zákona o dani z nemovitostí; § 6 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí zdaňuje daní z pozemků zastavěné plochy a nádvoří. K ustanovení § 10 zákona o dani z nemovitostí, resp. obvodovému plášti, pak žalobce uvedl, že nelze stanovit základ daně podle § 10 označeného zákona, pokud není splněna ani jedna z možností, uváděných v předmětném ustanovení. Odkázal i na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové 31 Ca 45/98, který podle jeho názoru svědčí jeho argumentům. Žalobce dále doplnil, že není vlastníkem označených pozemků, ty jsou ve vlastnictví Pozemkového fondu České republiky, žalobce je má v pronájmu. Stejně tak neexistuje žádné kolaudační rozhodnutí na komunikaci, která by byla v jeho vlastnictví. Navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

Na základě výzvy Nejvyššího správního soudu podal stěžovatel k vyjádření žalobce repliku, ve které uvedl, že nepovažuje za nutné se dále vyjadřovat. Toliko k žalobcovu tvrzení – žalobce není vlastníkem označených pozemků, ty jsou ve vlastnictví Pozemkového fondu České republiky, žalobce je má v pronájmu – výslovně uvedl, že má za prokázané, že předmětná komunikace je stavbou a jako taková podléhá dani ze staveb.

Ze správního spisu pak vyplývá, že žalobce pro svou podnikatelskou činnost využívá několik nemovitostí. Ke svému podnikání využívá i nemovitosti ve vlastnictví Pozemkového fondu České republiky; pro jejich užívání byla sepsána nájemní smlouva. V rámci těchto nemovitostí využívá i soubor objektů sloužících k zpracování a mražení brambor – „Zpracovna brambor a mrazírna“, sestávající mimo jiné i z komunikace umístěné na pozemku parc. číslo 346/1. Ze spisové dokumentace, vztahující se ke stavbě „Zpracovna brambor a mrazírna ve středisku J. B.“ (např. z technických zpráv), z povolení výstavby tohoto souboru objektů (Rozhodnutí Odboru výstavby Okresního národního výboru Jihlavě, č. r. 53/72, o přípustnosti stavby), jakož i následných aktů vedoucích k povolení užívání tohoto souboru objektů (oznámení o zahájení kolaudačního řízení a pozvání k ústnímu

jednání ze dne 5. 12. 1988, Protokolu o provedeném ústním jednáním s místním šetřením stanoveném k vydání kolaudačního rozhodnutí ze dne 21. 12. 1988, vyhotoveného MNV v B. – hospodářskoprávním odborem, jakož i ze samotného kolaudačního rozhodnutí (rozhodnutí vydané MNV v B. – hospodářskosprávním odborem, č. 4/89, dne 2. 2. 1989, pod č. j. Výst/1754/88) vyplývá, že celý soubor byl projektován, povolen, jakož i zkolaudován jako stavba.

Napadené soudní rozhodnutí Nejvyšší správní soud přezkoumal v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud přitom neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Po přezkoumání kasační stížnosti Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatel splňuje podmínku ustanovení § 105 odst. 2 s. ř. s., věta za středníkem.

Před samotným posouzením věci považuje Nejvyšší správní soud za nutné předeslat, že v řízení o kasační stížnosti není jeho úkolem znovu posuzovat jako krajský soud námitky související s řízením před správním orgánem, nýbrž je jeho úkolem primárně posoudit, zda předchozí řízení naplňuje důvody vymezené v § 103 odst. 1 s. ř. s., specifikované stěžovatelem.

Vzhledem k tomu, že stěžovatel uvádí jako právní důvod kasační stížnosti § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., posuzoval Nejvyšší správní soud námitky právě s odkazem na naplnění tohoto stížnostního důvodu. Stěžovatel konkretizoval své námitky ve spojení s ustanovením § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak, že předmětné komunikace podléhají dani ze staveb, přitom základ daně lze stanovit dle § 10 zákona o dani z nemovitostí a následně, že při takovém postupu a výkladu zákona nedochází k rozporu s Listinou základních práv a svobod.

Nejvyšší správní soud rekapituluje, že předmětem sporu je to, zda předmětnou komunikaci je třeba danit jako stavbu, či jako pozemek.

Při posouzení této otázky je, přes (a současně při) respektování rozdílů v soukromoprávním a veřejnoprávním vymezení pojmu „stavba“, třeba vyjít především z dikce zákona o dani z nemovitostí.

Zákon o dani z nemovitostí v ustanovení § 1 nejprve rozděluje daň z nemovitostí na daň z pozemků a daň ze staveb. Další ustanovení zákona o dani z nemovitostí pak podrobně rozvádí, co spadá pod daň z pozemků, a co pod daň ze staveb.

Ustanovení § 2 tohoto zákona, ve znění platném pro předmětné zdaňovací období, upravovalo, že předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území České republiky vedené v katastru nemovitostí. Naopak odst. 2 negativně enumeroval, že předmětem daně z pozemků nejsou: a) v rozsahu půdorysu stavby pozemky zastavěné stavbami, a to i v případě, že stavby nejsou předmětem daně ze staveb podle § 7 odst. 2 tohoto zákona, b) lesní pozemky, na nichž se nacházejí lesy ochranné a lesy zvláštního určení, c) vodní plochy s výjimkou

rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb a d) pozemky určené pro obranu státu.

Stejně tak ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí upravovalo, že předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané a nebo podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů dokončené.

I zde odst. 2 negativně enumeroval a stanovil, že předmětem daně ze staveb nejsou: stavby přehrad, stavby, jimiž se upravuje vodní tok, stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací, stavby na ochranu před povodněmi, stavby k zavlažování a odvodňování pozemků, stavby rozvodů energií a veřejných dopravních cest. Za tyto veřejné dopravní cesty považuje odst. 3 stavby: pozemních komunikací (dálnice, silnice, místní komunikace a veřejné účelové komunikace), stavby leteckých zařízení, stavby drah a na dráze, stavby vodních cest a přístavů.

Správce daně pak podle Nejvyššího správního soudu musí vycházet z dikce těchto předpisů a porovnat ji s povahou předmětných nemovitostí. V případě, kdy zákon výslovně nestanoví, že označené, specifické komunikace sloužící k podnikání žalobce, jsou stavbou či pozemkem, což je souzený případ, neb zákon nemůže podrobně pro každý jednotlivý případ stanovit, zda tento druh komunikace je stavbou či pozemkem, tedy, zda spadá pod daň ze staveb, či z pozemků, mu pak nezbývá, než se opřít o odborné či odborná posouzení příslušného úřadu. V daném případě o posouzení úřadu stavebního. Jak vyplynulo ze správního spisu příslušný stavební úřad označený soubor nemovitostí posoudil jako stavbu (sestávající se mimo jiné i z předmětné komunikace – k čemuž je s ohledem na § 7 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí nutno poznamenat, že v daném případě jde o komunikaci „neveřejnou“). V kolaudačním rozhodnutí (rozhodnutí vydané MNV v B. – hospodářskosprávním odborem, č. 4/89, dne 2. 2. 1989, pod č. j. Výst/1754/88) se výslovně uvádí, že stavba „Zpracovna brambor a mrazírna ve středisku J. B.“ byla provedena podle dokumentace ověřené ve stavebním řízení a byly splněny podmínky územního rozhodnutí a stavebního povolení. Výchozím podkladem pro vydání tohoto kolaudačního rozhodnutí přitom byla zjištění vyjádřená v Protokolu o provedeném ústním jednání s místním šetřením stanoveným k vydání kolaudačního rozhodnutí k povolení užívání stavby „Zpracovna a mrazírna B.“ s vyhodnocením zkušebního provozu, ze dne 21. 12. 1988. V tomto protokolu se výslovně uvádí, že „Předmětem kolaudačního řízení bylo provedení kolaudace stavby „Zpracovna brambor a mrazírna B.““, a to objektů: Sklad MTZ, potrubní most, VO, venkovní slab. rozvody, *komunikace, komunikace-nouzový výjezd*, terénní úpravy, oplocení, sadové úpravy“. Tomu, že předmětná komunikace byla koncipována a realizována jako „stavba“ dále mj. svědčí i Zápis o odevzdání a převzetí budovy nebo stavby, ze dne 21. 12. 1987, kde je jako odevzdávaná a přebíraná stavba označena stavba „Zpracování brambor a mrazírna v B., č. 18 – komunikace, č. 19 – komunikace nouzový vjezd, přičemž tyto komunikace jsou v daném zápisu blíže situačně a rozměrově specifikovány. Stejně tak z příslušné technické správy, založené ve spisu vyplývá, že daná komunikace je stavebně řešena tak, že má několik vrstev, je spojená se zemí pevným základem, má celkovou tloušťku 60 cm, má stanovenou šířku, příčný sklon a má být osazena obrubníky.

Proti kolaudačnímu rozhodnutí, zahrnujícím do kolaudovaných objektů i předmětnou komunikaci nepodal žalobce, či jeho právní předchůdce žádné námitky, či odvolání, ani se nepokusil předmětné komunikace z režimu stavby následně vyloučit.

Nejvyšší správní soud je si vědom toho, že otázka zdaňování zpevněných manipulačních, parkovacích apod. ploch je předmětem poměrně častého soudního přezkoumávání a že je k této problematice také dostupná četná judikatura, která je (však) nutně vnitřně diferencovaná, a to s ohledem na vždy daná specifika té které věci.

Ve vztahu k právě posuzované věci považuje Nejvyšší správní soud za nutné primárně vyjít ze skutečností doložených ve spisu a tyto posoudit ve spojení s dikcí relevantních právních ustanovení, a to zejména ustanovení zákona o dani z nemovitostí. Zohlední-li Nejvyšší správní soud ve spisu doložené skutečnosti, a bude brát v potaz všechna rozhodná zákonná ustanovení a přitom respektovat i související ustanovení ústavního pořádku, zejména příslušná ustanovení Listiny základních práv a svobod, nemůže za situace, kdy z obsahu příslušných podkladů a jejich posouzení vyplývá, že se jedná o nemovitost zkolaudovanou jako stavbu, a kdy § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí stanoví, že *předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané…* a žádné jiné ustanovení nestanoví, že takové komunikace je třeba podřadit pod režim daně z pozemků, dospět k jinému závěru, než k tomu, že je třeba v souzené věci aplikovat ustanovení vztahující se ke stavbám a následně na základě tohoto zjištění i vyměřit daň ze stavby, a nikoliv pozemku.

Základ daně ze stavby v posuzované věci se přitom musí řídit § 10 zákona o dani z nemovitostí (ve znění rozhodném v době vydání přezkoumávaného rozhodnutí), v jehož smyslu je (byla) *Základem daně ze stavby výměra půdorysu nadzemní části stavby v m2 (dále jen "zastavěná plocha") podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. Půdorysem se rozumí průmět obvodového pláště stavby na pozemek.* Ustanovení § 7 odst. 2 zákona o dani z nemovitostí (viz výše v textu) potom vymezuje, které stavby předmětem daně ze staveb nejsou. Z jeho dikce je pak ve spojení s dikcí § 10 zákona o dani z nemovitostí nutno jazykovým a systematickým výkladem dovodit, že stavbami pro účely daně z nemovitostí je nutno rozumět i takové stavby, které nemají „klasicky představitelný“ obvodový plášť (takový obvodový plášť prakticky přichází v úvahu jen u budov s více méně souvisle na sebe navazujícími obvodovými stěnami). Proto podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze přisvědčit hlavnímu argumentu Krajského soudu v Brně, že § 10 zákona o dani z nemovitostí na komunikace nedopadá, „neboť komunikace obvodový plášť nemá“. Dopad zákona o dani z nemovitostí na komunikace nelze restriktivně dovozovat z toho, zda jde o stavbu, která má či nemá „klasicky představitelný tzv. obvodový plášť“, nýbrž jeho dopad je nutno dovozovat především ze splnění předpokladu, zda komunikace je či není zkolaudovaná jako stavba, přičemž pro případ, že komunikace zkolaudovaná jako stavba (a to stavba nemovitá) je, a že je u ní pro stanovení „zastavěné plochy“ možno vycházet z průmětu půdorysu stavby na pozemek, a základem daně ze stavby je potom právě výměra půdorysu nadzemní části stavby v m2, promítající se na pozemek (ostatně viz dikci dnešního znění § 10 zákona o dani z nemovitostí, které je podstatně srozumitelnější).

Ostatně k obdobnému závěru dospěl ve věcně příbuzné věci i Ústavní soud v nálezu sp. zn. II ÚS 596/01, ze dne 3. 6. 2003, ve kterém posuzoval otázku daně z nemovitostí u jmenovitě zpevněné plochy a v němž výslovně uvedl: „*Ustanovení § 10 cit. zák.* (zákona o dani z nemovitostí, pozn. Nejvyššího správního soudu) *je třeba vyložit v kontextu celého zákona, s přihlédnutím k jeho účelu. Z negativního vymezení pojmu stavba v ustanovení § 7*

odst. 2 cit. zák. je zřejmé, že zákonodárce měl při vymezení předmětu daně ze staveb na mysli i stavby bez obvodového pláště. V opačném případě by některé z nich (stavby přehrad, stavby, jimiž se upravuje vodní tok, stavby vodovodních řadů a vodárenských objektů včetně úpraven vody, kanalizačních stok a kanalizačních objektů včetně čistíren odpadních vod, jakož i stavby určené k předchozímu čištění vod před jejich vypouštěním do kanalizací, stavby na ochranu před povodněmi, stavby k zavlažování a odvodňování pozemků, stavby rozvodů energií a veřejných dopravních cest) výslovně z předmětu daně nevyloučil. Pokud by se totiž § 7 odst. 1cit. zák. na stavby bez obvodového pláště nevztahoval, nebylo by třeba ani uvedené negativní enumerace, neboť ta by se stala zjevně nadbytečná. Ač je zřejmé, že ustanovení § 10 v platném znění nebylo zcela precizní (nedostatky byly odstraněny až novelou zák. č. 338/1992 Sb. zákonem č. 65/2000 Sb.), v kontextu celého zákona vede jeho interpretace nicméně k závěrům, k nimž dospěl i krajský soud (krajský soud dospěl k závěru, že se ve věci dané zpevněné plochy jednalo o stavbu a přicházela v úvahu daň ze staveb – pozn. Nejvyššího správního soudu). *Výklad, k němuž dospěl krajský soud, neodporuje požadavkům ústavnosti, zejména pak není v rozporu s elementárními požadavky spravedlnosti".*

Názor žalobce, že se v posuzované věci má jednat o zastavěnou plochu či nádvoří a tuto zdaňovat podle § 6 odst. 2 písm. a) zákona o dani z nemovitostí, tak Nejvyšší správní soud za situace, kdy z doložených relevantních skutečností vyplývá, že se u předmětné komunikace jedná o stavbu, nesdílí.

Nejvyšší správní soud tak plně přisvědčil stěžovateli.

Podle Nejvyššího správního soudu tak tedy lze shrnout, že byla-li předmětná komunikace zkolaudována jako (nemovitá) stavba (čímž se Krajský soud v Brně nezabýval - s odvoláním na Stanovisko Nejvyššího soudu ČR 2 Cdon 1414/97 položil zejména důraz na to, že komunikace nemohou být ve smyslu občanskoprávním současně pozemkem a současně stavbou), a jedná se o stavbu promítající se svým půdorysem nadzemní části stavby v m2 na pozemek, měla být zaplacena daň ze staveb. Z důvodu, že rozhodnutí krajského soudu o zrušení napadaného rozhodnutí bylo postaveno na opačné argumentaci, a to, že předmětná komunikace není stavbou, neb ustanovení § 10 zákona o dani z nemovitostí stanoví, že základ daně je dán výměrem půdorysu nadzemní části stavby v m2, přičemž půdorysem se rozumí průmět obvodového pláště stavby na pozemek, což není případ předmětné komunikace, neb ta obvodový plášť nemá, přičemž rozšiřující výklad ustanovení § 10 zákona o dani z nemovitostí je v rozporu s článkem 2 odst. 2, článku 4 Listiny základních práv a svobod, nezbylo Nejvyššímu správnímu soud než dát za pravdu stěžovateli, že v předmětné věci došlo k nezákonnosti, spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit Krajskému soudu v Brně dalšímu řízení.

Ve spojení s těmito závěry by krajský soud v dalším řízení zřejmě měl také reagovat i na námitku žalobce, vznesenou podle protokolu o jednání před Krajským soudem v Brně ze dne 21. 5. 2003, v níž žalobce zpochybňoval svou povinnost platit daň ze stavby tím, že není vlastníkem předmětu této daně, neboť ve skutečnosti jde o pozemky se zpevněnými plochami, které vlastní jiný subjekt a žalobce je má v pronájmu. Tuto otázku nemohl Nejvyšší správní soud řešit, protože nebyla předmětem kasační stížnosti.

Krajský soud je právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto zrušujícím rozhodnutí vázán (§ 110 odst. 1 a odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle § 110 odst. 2 s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně dne 22. 2. 2005

JUDr. Marie Turková
předsedkyně senátu