

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Radana Malíka v právní věci stěžovatele **Ing. Z. N.**, zastoupeného JUDr. Ivanou Sedláčkovou, advokátkou se sídlem v Jablonci nad Nisou, V Aleji 23, za účasti **Finančního ředitelství v Ústí nad Labem,** se sídlem v Ústí nad Labem, Velká hradební 61, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 8. 2. 2005, č. j. 59 Ca 21/2003 - 20,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 8. 2. 2005, č. j. 59 Ca 21/2003 - 20 byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 14. 1. 2003, č. j. 3575/140/02, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou ze dne 8. 1. 2002, č. j. 1158/02/187960/6584, kterým byla stěžovateli doměřena daň z nemovitosti za zdaňovací období roku 2001 v částce 891 Kč. Krajský soud v odůvodnění svého rozsudku uvedl, že původní stavba M. R. na pozemku byla odstraněna na základě rozhodnutí ze dne 6. 3. 2000 a její skutečné odstranění pak potvrdil stěžovatel sdělením ze dne 29. 6. 2000. Ke dni 1. 1. 2001 bylo v platnosti rozhodnutí ze dne 11. 9. 2000 o umístění stavby a stavební povolení. K témuž datu byla stavba podle fotodokumentace zjevně ve stadiu rozestavěnosti a kolaudační rozhodnutí bylo vydáno dne 20. 9. 2001, tedy po datu rozhodném pro určení daně podle ustanovení § 10 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2001 (dále jen „zákon o dani z nemovitosti“). Krajský soud na základě těchto skutkových zjištění, které

stěžovatel nezpochybňoval, dovodil, že finanční ředitelství správně čerpalo z výkladu ustanovení § 6 a § 7 zákona o dani z nemovitostí, protože zásadní pojmy, nezbytné pro posouzení věci, obsahuje tento zákon sám. Stěžovatelova rozestavěná nemovitost nebyla ke dni 1. 1. 2001 zkolaudována, či jako tomuto řízení podléhající užívána, a proto nepodléhala dani ze stavby podle ustanovení § 7 citovaného zákona. Finanční ředitelství proto nepochybilo, pokud zmíněný pozemek, na němž byla umístěna nedostavěná stavba nesplňující podmínky ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitosti, pokládalo za stavební pozemek podle ustanovení § 6 odst. 3 citovaného zákona.

V kasační stížnosti proti tomuto rozsudku krajského soudu stěžovatel odmítl závěry krajského soudu s poukazem na ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Právní otázkou, kterou podle názoru stěžovatele posoudil krajský soud nesprávně, byla otázka, co se rozumí pod pojmem stavební pozemek, resp. nezastavěný pozemek podle ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti. V tomto konkrétním případě stála v rozhodné době (k 1. 1. 2001) na pozemku stěžovatele, o němž finanční ředitelství tvrdí, že šlo o pozemek stavební, a tedy nezastavěný, rozestavěná stavba zapsaná v katastru nemovitostí, jež byla v takovém stupni rozestavěnosti, bylo patrno stavebně technické a funkční uspořádání prvního nadzemního podlaží, že již šlo o věc v právním slova smyslu, tedy o věc nemovitou (rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 9. 1998, sp. zn. 33 Cdo 111/1998). Krajský soud dovodil, že stavebním pozemkem je takový pozemek, na kterém nestojí stavba vyhovující podmínkám ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitosti, a to proto, že ustanovení § 6 odst. 3 a § 7 odst. 1 citovaného zákona je třeba posuzovat kontinuálně. Takový výklad je natolik extenzivní, že porušuje princip obsažený v čl. § 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Krajský soud rovněž vyšel z toho, že základní pojmy nezbytné pro posouzení věci vykládá sám zákon o dani z nemovitosti. Pod pojmem nezastavěný pozemek si však bylo možno do 1. 5. 2004 představit pouze takový pozemek, na kterém se ještě nenachází stavba, jež je věcí v právním slova smyslu. Není proto správný názor krajského soudu, podle něhož není možno při výkladu daňového předpisu přihlédnout k úpravě institutů, jež jsou obsaženy v předpisech soukromého práva. Na podporu svého stanoviska, že krajský soud posoudil věc nesprávně po právní stránce, poukázal stěžovatel i na nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 11. 1999, sp. zn. II. ÚS 485/98 a ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02 a navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství v písemném vyjádření ke kasační stížnosti odkázalo na své rozhodnutí o odvolání ze dne 14. 1. 2003 a na vyjádření k žalobě ze dne 11. 4. 2003 a dodalo, že se ztotožňuje s právním názorem krajského soudu. V řízení bylo rozhodné znění ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti ve znění účinném ve zdaňovacím období roku 2001. Následné novely byly zaměřeny na odstranění tvrdostí zákona vůči poplatníkům a neovlivnily znění účinné pro rok 2001, tj., že stavební pozemek je určen vydáním územního rozhodnutí. Jelikož podle ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti se stavebními pozemky rozumějí nezastavěné pozemky určené k zastavění rozhodnutím o umístění stavby, byla splněna podmínka pro zdanění předmětných pozemků jako pozemků stavebních. Prvotní podmínkou pro určení stavebního pozemku je proto vydání územního rozhodnutí a až jako druhou podmínkou je nezastavěnost toho pozemku. V tomto konkrétním případě však pozemek p. č. 1270 v k. ú. M. n N. nebyl v době vydání a právní moci územního rozhodnutí zastavěn. Finanční ředitelství proto navrhlo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil

stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti se stavebními pozemky rozumějí nezastavěné pozemky určené k zastavění rozhodnutím o umístění stavby nebo stavebním povolením, pokud je sloučeno územní řízení se stavebním řízením; rozhodná je výměra pozemku, na kterou se rozhodnutí o umístění stavby nebo uvedené stavební povolení vztahuje.

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

Nejvyšší správní soud především považuje za správný závěr krajského soudu, že při výkladu zásadních pojmů nezbytných pro posouzení věci je třeba vycházet ze zákona o dani z nemovitosti, který tyto pojmy upravuje pro účely této daně, a že ustanovení § 6 odst. 3 a § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitosti je třeba vykládat ve vzájemné souvislosti a nikoliv izolovaně.

Nejvyšší správní soud proto dovozuje z dikce ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti, že pokud jde o výklad pojmu „stavební pozemek“ pro účely daně z nemovitosti, je třeba vycházet z vymezení tohoto pojmu, který je uveden v tomto ustanovení zákona o dani z nemovitosti (arg. „stavebními pozemky se rozumějí…“).

Jestliže se tedy stavebními pozemky rozumějí nezastavěné pozemky určené k zastavění rozhodnutím o umístění stavby nebo stavebním povolením, pokud je sloučeno územní řízení se stavebním řízením, musí se především jednat o nezastavěný pozemek, kterým je i pozemek, na kterém stála stavba, jež byla demolována. Proto od okamžiku, kdy byla původní stavba odstraněna, lze pozemek považovat za nezastavěný. Okamžik, kdy vzniká stavební pozemek, je pak dán jednoznačně dnem, kdy rozhodnutí o umístění stavby nebo stavební povolení ve sloučeném územním a stavebním řízení nabylo právní moci. Dnem, kdy rozhodnutí o umístění stavby nabude právní moci, se tedy z pozemku stává stavební pozemek přesto, že stavební povolení dosud nebylo vydáno. Ve sloučeném řízení je potom dnem vzniku stavebního pozemku den nabytí právní moci stavebního povolení. Stavební pozemek přestává být pro účely daně z nemovitosti stavebním pozemkem v okamžiku, kdy stavba přechází do užívání a stává se předmětem daně ze staveb, to je dnem nabytí právní moci kolaudačního rozhodnutí. Kolaudací přechází nezastavěná část stavebního pozemku většinou v pozemek, kterým původně byl, nebo v takový, jaký je následně zaevidován v katastru nemovitostí. Protože dani ze staveb jsou podrobeny také stavby, které kolaudačnímu rozhodnutí podléhají a jsou užívané, lze připustit zánik stavebního pozemku také okamžikem, kdy se užívaná stavba stane předmětem daně ze staveb.

V tomto případě byla původní stavba rodinného domku na pozemku p. č. 1270 v k. ú. M. n N. odstraněna na základě rozhodnutí Městského úřadu v Jablonci nad Nisou ze dne 6. 3. 2000, č. j. SR/SÚ/567/00/No-114 nejpozději dnem 29. 6. 2000. O tom svědčí písemné oznámení Ing. Z. N. z téhož dne, a proto bylo možno považovat tento pozemek za nezastavěný. Tentýž správní orgán pak vydal dne 11. 8. 2000 pod č. j. SR/SÚ/2756/00/Va-764 rozhodnutí o umístění stavby rodinného domu na částech pozemků p. č. st. 1270 a p. č. 1269, které nabylo právní moci dne 16. 8. 2000. Po vydání tohoto rozhodnutí vydal tentýž

správní orgán dne 11. 9. 2000 pod č. j. SR/SÚ/3289/00/No-1038 stavební povolení na provedení stavby, která byla ke dni 1. 1. 2001 podle fotodokumentace zjevně ve stadiu rozestavěnosti. Městský úřad v Jablonci nad Nisou pak vydal dne 20. 9. 2001 pod č. j. SR/SU/2683/01/No-1114 kolaudační rozhodnutí, jímž povolil užívání novostavby rodinného domu na pozemku p. č. st. 1270 k. ú. M. nad N.

V daném případě pro vznik a určení charakteru pozemku p. č. st. 1270 v k. ú. M. n N. jako stavebního pozemku bylo rozhodné, že ke dni právní moci rozhodnutí o umístění stavby dne 16. 8. 2000 nebyl zastavěn. Stavební pozemek vznikl dnem 16. 8. 2000 a ke dni 1. 1. 2001 neztratil svůj charakter přesto, že na něm již byla umístěna uvedená stavba. Nezastavěnost pozemku podle ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti nelze, jak se nesprávně domnívá stěžovatel, chápat tak, že se pozemek stává zastavěným v okamžiku, kdy na něm již stojí stavba. Předmětný pozemek pro daňové účely přestal být stavebním pozemkem až dnem právní moci kolaudačního rozhodnutí ze dne 20. 9. 2001, kdy se stavba na něm stojící stala předmětem daně ze staveb. Uvedená stavba jako taková proto nepodléhala ke dni 1. 1. 2001 dani ze stavby (§ 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitosti) a pozemek musel být považován za stavební pozemek podle ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti až do okamžiku právní moci kolaudačního rozhodnutí.

Krajský soud z uvedených důvodů proto správně vyložil pojem stavebního pozemku pro daňové účely ve smyslu ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti a jeho výklad není natolik extenzivní, aby bylo možno uvažovat o porušení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Při výkladu zásadních pojmů pro daňové účely nebylo nutno hledat odpověď v jiných než daňových předpisech, protože tyto pojmy byly vyloženy v zákoně o dani z nemovitosti s přihlédnutím ke specifice této daně. Nejvyšší správní soud proto považuje závěr krajského soudu, který předmětný pozemek, na němž byla ke dni 1. 1. 2001 umístěna nedostavěná a nezkolaudovaná stavba, pokládá za stavební pozemek ve smyslu ustanovení § 6 odst. 3 zákona o dani z nemovitosti, za správný.

Nejvyšší správní soud proto neshledal kasační stížnost důvodnou a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. ji zamítl.

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s, podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 20. dubna 2006

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu