



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, za účasti **Ing. J. K.**, zastoupeného JUDr. Františkem Šáchou, advokátem se sídlem v Kunovicích, V Grni 1636, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 187/2005 – 68,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**

II. Stěžovatel **je p o v i n e n** zaplatit účastníkovi Ing. J. K. na náhradě nákladů řízení částku 4800 Kč a to do 3 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Františka Šáchy, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 187/2005 – 68, zrušil rozhodnutí stěžovatele ze dne 20. 5. 2005, č. j. 376/05/FŘ 140, kterým bylo zamítnuto odvolání Ing. J. K. (dále jen „účastník řízení“) proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Uherském Brodě (dále také „správce daně“) ze dne 27. 8. 2004, č. j. 55344/04/338960/7943, jímž byla účastníkovi řízení dodatečně snížena daň z nemovitostí za zdaňovací období roku 2003 o částku 189 Kč. V odůvodnění tohoto rozsudku krajský soud uvedl, že dospěl k závěru, že správní orgány v řízení nepostupovaly v souladu se zákonem. Nezabývaly se totiž otázkou, zda posuzovaná stavba původně „dílňa“ na pozemku p. č. 640 je stavbou o zastavěné ploše 63 m², na níž bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo jde o stavbu o této zastavěné ploše, která kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a je užívána anebo jde o stavbu dokončenou podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů. Nebylo tak nijak doloženo, že stavba o uvedené výměře 63 m² je předmětem daně podle

ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“) přesto, že účastník řízení uváděl, že se jedná o stavbu tvořící příslušenství k obytnému domu o zastavěné ploše 45 m² s probíhající stavební činností, neužívanou a nedokončenou. Navíc účastník řízení navrhl v daňovém řízení, k objasnění skutkového stavu věci, provedení místního šetření a k prokázání svých tvrzení předložil i odborné vyjádření Ing. J. K. Stěžovatel se však těmito důkazními návrhy nezabýval. Došlo tak k porušení ustanovení § 50 odst. 3 věta první zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), podle něhož odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Dále bylo též porušeno ustanovení § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého se v odůvodnění rozhodnutí musí odvolací správní orgán vypořádat se všemi důvody uvedenými v odvolání. V důsledku tohoto vadného postupu porušil stěžovatel i ustanovení § 2 odst. 1, 3 téhož zákona. Pokud jde o posouzení toho, zda dům č. p. 518 je rodinným domem, který slouží k bydlení i podnikání či zda jde jen o prodejnu, tak zde stěžovatel pochybil, neboť měl své skutkové a právní závěry konfrontovat s předloženým a navrženým důkazním prostředkem (odborné vyjádření) a tvrzeními účastníka řízení. Nelze proto uvést, jak to učinil stěžovatel, že účastník řízení svá tvrzení nedoložil důkazními prostředky, pokud navrhoval provedení místního šetření a předkládal odborné vyjádření.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d s. ř. s. V kasační stížnosti namítal, že odůvodnění rozsudku krajského soudu neodpovídá předmětu sporu, skutečností zjištěným v průběhu daňového řízení, ani obsahu uváděných písemností. Účastník řízení provedení místního šetření nenavrhoval, naopak ze záznamu z místního šetření ze dne 12. 5. 2000 vyplývá, že provedení místního šetření na stavbě „dílň“ znemožnil. Pokud pak ve vysvětlení ze dne 19. 4. 2004 uvedl jako důkaz místní šetření, je z textu a obsahu odborného vyjádření zřejmé, že se jednalo o místní šetření provedené údajně Ing. K. V této souvislosti poukázal i na okolnost, že Ing. K. není soudním znalcem, a pokud podal odborné vyjádření jako autorizovaný inženýr, překročil tím rozsah oprávnění daných mu ustanovením § 18 zákona č. 360/1992 Sb., o výkonu povolání autorizovaných architektů. Z tohoto důvodu proto není možno odborné vyjádření považovat za důkaz v daňovém řízení ve smyslu ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. O podstatných rozporech mezi obsahem vyjádření z 19. 4. 2004 a skutečností svědčí i to, že ačkoliv účastník řízení uvádí, že stavba bude mít jedno nadzemní podlaží, je z pořízené fotografie patrné, že stavba má již dvě nadzemní podlaží. Tuto změnu stavební úřad nepovolil a naopak nařídil odstranění stavby. Z těchto důvodů má za to, že místním šetřením prokázal skutečnou výměru půdorysu stavby 63 m². Otázkou stavby „dílň“ jako předmětu daně (§ 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí) se nezabýval, neboť odvolání účastníka řízení neobsahovalo v tomto směru žádnou námitku. Naopak ze znaleckého posudku Ing. H. z roku 1990, vyplývá, že původní stavba „dílň“ o výměře 45 m² je stavbou dokončenou podle dříve vydaných obecně závazných předpisů, a je tedy předmětem daně. Bylo zjištěno, že účastník řízení bez souhlasu stavebního úřadu zvětšil půdorys této stavby na 63 m², ale nebylo prokázáno tvrzení účastníka řízení o neužívání stavby, neboť ten provedení místního šetření neumožnil a odborné vyjádření z výše uvedeného důvodu není možno považovat za důkaz. Nesprávný je též závěr krajského soudu, že se stěžovatel v napadeném rozsudku nevypořádal se všemi důvody uvedenými v odvolání. V odvolání je konstatován obsah dodatečného daňového přiznání na daň z nemovitostí za rok 2003, je poukazováno na vyjádření ze dne 19. 4. 2004, na daňové přiznání a písemné vyjádření s návrhem na zrušení dodatečného platebního výměru. Odvolání neobsahuje žádné další námítky, k nimž by se odvolací orgán nevyjádřil. Pokud jde o právní posouzení stavby domu č. p. 518, má stěžovatel za to, že správně vycházel z kolaudačního

rozhodnutí č. j. Výst. 2425/94/96. Toto rozhodnutí sice nebylo předloženo katastrálnímu úřadu, ale pokud byla stavba zkolaudována jako prodejna a opravna, a to i v případě, že by převažující část stavby byla užívána k bydlení, je třeba použít pro výpočet daně sazbu podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí. Nelze proto akceptovat závěry účastníka řízení o zdanění podle skutečného způsobu užívání. Stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že ze zrušeného rozhodnutí stěžovatele není patrné, že by dotčená stavba byla předmětem daně, jak má na mysli ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Stěžovatel ani řádně neprovedl a nevyhodnotil důkazní prostředky, čímž porušil i ustanovení § 50 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Krajským soudem vytknuté vady, kterými bylo stíženo řízení před správními orgány, jsou tak zásadního charakteru, že znamenají podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem a v důsledku toho měly za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Pokud jde o stěžovatelem uplatněný důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., má účastník řízení za to, že napadený rozsudek obsahuje jasné a zcela přesvědčivé odůvodnění, proč bylo nutno zrušit rozhodnutí stěžovatele. Proto navrhl, 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.

V předmětné věci bylo rozhodné posoudit, zda lze stěžovateli přičítat, že se nezabýval a nevypořádal v daňovém řízení navrženými, v případě odborného posudku i předloženými, důkazními prostředky, zda porušil krajským soudem vytýkaná ustanovení zákona o správě daní a poplatků a zatížil tak řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé, či zda tomu tak nebylo.

Z obsahu spisu vyplývá, že v podání účastníka řízení (vyjádření k výzvě dle § 43 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) ze dne 16. 4. 2004 je u návrhu důkazu uvedeno: „Místní šetření“ a „Odborné vyjádření“. V podaném odvolání na toto své podání účastník řízení zcela odkazuje a navrhuje stěžovateli jako odvolacímu orgánu, aby z důvodů v něm a v daňovém přiznání uvedených, rozhodnutí správce daně změnil. Nadto účastník řízení uvedl v odvolání, že správce daně bez jakéhokoliv věcného zdůvodnění vydal dne 27. 8. 2004 dodatečný platební výměr, ve kterém je daň na rok 2003 stanovena značně odlišně od podaného přiznání.

Podle ustanovení § 50 odst. 3 věta první zákona o správě daní a poplatků odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání.

Podle ustanovení § 31 odst. 2 téhož zákona, správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Podle odst. 4 citovaného ustanovení lze jako důkazních prostředků užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření

a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení.

Nejvyšší správní soud považuje za zcela nezbytné zdůraznit, že soudní řízení správní neslouží k tomu, aby v jeho rámci správní orgány odstraňovaly nedostatky ve své rozhodovací činnosti. Pokud se tedy stěžovatel, nikoliv však v rámci správního řízení, ale až v rámci podané kasační stížnosti, a to v reakci na výtku krajského soudu, „vypořádává“ s navrženými důkazními prostředky (místním šetřením, resp. odborným posudkem), je tento jeho postup více než nepřipadný, neboť tak měl učinit již v řízení odvolacím. Neobstojí proto jeho argumentace, že účastník řízení provedení místního šetření vlastně nenavrhoval, že měl evidentně na mysli místní šetření provedené Ing. K. nebo že tomuto závěru svědčí okolnost znemožnění provedení místního šetření v roce 2000, tj. asi 4 roky před důkazním návrhem. Ze správního spisu je přitom zřejmé, že účastník řízení navrhl za účelem zjištění skutkového stavu věci provedení místního šetření. Argumentace stěžovatele je proto nevhodná, účelová a zavádějící. Obdobně vadná je též argumentace stěžovatele, že Ing. K. není soudním znalcem, a že tudíž překročil rozsah oprávnění daných mu ustanovením § 18 zákona č. 360/1992 Sb., o výkonu povolání autorizovaných architektů. Je to totiž především stěžovatel, který jako odvolací orgán, měl vědět, že podle ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků lze jako důkazní prostředek užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti, nejsou-li získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Odborné vyjádření tomuto požadavku zcela jistě vyhovuje. Je pak na správním orgánu, který provádí dokazování, jak se s navrženými důkazy vypořádá. Stěžovatel, v rozporu s výše uvedeným, však navržené důkazní prostředky účastníka řízení ignoroval a v rozhodnutí o odvolání neuvedl, jak naložil s tímto důkazním návrhem. Krajský soud proto nepochybil, když pro tento důvod (vadu řízení) zrušil napadené rozhodnutí stěžovatele.

V této souvislosti nelze pominout, i když to nebylo účastníkem řízení v žalobě, ani ve vyjádření ke kasační stížnosti vytýkáno, že správní orgány pochybily též ve smyslu ustanovení § 32 odst. 9 v návaznosti na ustanovení § 21 odst. 6 věta první zákona o správě daní a poplatků. Z podaného odvolání vyplývá, že účastníku řízení nebylo zřejmé, na základě čeho dospěl správce daně k výši daně stanovené dodatečným platebním výměrem. Správným byl proto na místě postup podle citovaných uvedených ustanovení. Pokud tak správce daně nepostupoval a stěžovatel tento nedostatek neodstranil postupem dle ustanovení § 50 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, postupovaly oba správní orgány v rozporu se zákonem. V důsledku tohoto pochybení pak účastník řízení nebyl schopen kvalifikovaně v odvolání reagovat na důvody, které vedly správce daně ke stanovení daně ve výši určené právě platebním výměrem.

Důvodná není také námitka, že stěžovatel nebyl povinen se v případě stavby „dílny“ zabývat otázkou, z jakého titulu je tato stavba o výměře 63 m² předmětem daně podle ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Byla to totiž právě otázka zdaněné výměry 45m², resp. 63m², která byla předmětem sporu mezi účastníkem řízení a správními orgány. Účastník řízení ji v odvolání vymezil výměrou cca 45m² a sdělil, že se jedná o nedokončenou přístavbu a nadstavbu. Stěžovatel v napadeném rozhodnutí však uvedl, že neexistuje geometrický plán, zaměření stavby bylo pracovníkům geodetické kanceláře (bez bližší specifikace) znemožněno a že při místním šetření (taktéž bez bližší specifikace) správce daně zjistil, že stavba má rozměry 6,3 m a 10 m, tedy výpočtem právě 63 m².

Nadto uvedl i zjištění a závěr, že pouze 45m² se nachází na pozemku účastníka řízení a zbývající část na pozemku cizím, jakož i to, že účastníku řízení bylo rozhodnutím Městského úřadu v Uherském Brodě ze dne 19. 11. 2004, č. j. STAV/3051/04Pa nařízeno odstranění stavby. Právě s ohledem na uvedená rozporná zjištění měla být prioritně vyřešena otázka, zda vůbec a v jakém rozsahu (výměře) sporná stavba „dílň“ podléhá zdanění ve smyslu ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Tato úvaha opřená o konkrétní důkazy, však v napadeném rozhodnutí stěžovatele absentuje. Nelze ji ani dovodit ze správního spisu, zvláště pak, když správnímu soudu nepřísluší nahrazovat diskreční oprávnění (správní úvahu) správního úřadu svou vlastní volnou úvahou (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 416/2004). Ostatně srozumitelnou a jednoznačnou odpověď na tuto otázku nepodal stěžovatel ani v kasační stížnosti. Pokud pak jde o poukaz na znalecký posudek Ing. H. z roku 1990, tak rovněž tento důkazní prostředek nepřipadně stěžovatel zmiňuje až v kasační stížnosti. Jestliže proto za uvedeného stavu krajský soud označil skutečnost, že ve zrušeném rozhodnutí není zřejmá úvaha, zda vůbec a v jakém rozsahu bylo správními orgány aplikováno ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí, za vadu řízení před správními orgány mající vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé, učinil tak v souladu se zákonem.

Důvodná je ale námitka stěžovatele, že krajský soud pochybil, když ve svém rozsudku vyslovil závěr, že stěžovatel porušil ustanovení § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Je tomu tak proto, že ve skutečnosti stěžovatel na sporný „odvolací důvod“ (výměra stavby 29m²) reagoval, a to v části ad d) zrušeného rozhodnutí. Jelikož uvedené pochybení krajského soudu není zásadní povahy a nemělo vliv na zákonnost napadeného rozsudku, neshledal Nejvyšší správní soud důvodu pro jeho zrušení.

Nejvyšší správní soud nemohl vyhovět požadavku stěžovatele na vyslovení právního závěru týkající se použití sazby daně podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí, u stavby domu č. p. 518, neboť by tím své rozhodnutí zatížil nepřezkoumatelností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74, www.nssoud.cz). Kasačnímu soudu totiž nepřísluší nahrazovat závěry krajského soudu, protože by tím vyloučil možnost, aby se proti nim účastníci řízení mohli bránit kasační stížností.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 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. Stěžovatel ve věci úspěch neměl, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Účastník řízení, který ve věci úspěch měl má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení. Nejvyšší správní soud mu přiznal náhradu nákladů řízení ve výši 4800 Kč, kterou představují odměnu za právní zastoupení, tj. 2 úkony právní služby po 2100 Kč podle ustanovení § 7 a § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (převzetí a příprava zastoupení, vyjádření ke kasační stížnosti podle smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) a d) citované vyhlášky) a náhrada hotových výdajů 2 x 300 Kč podle ustanovení § 13 odst. 3 citované vyhlášky.

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

V Brně dne 1. listopadu 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu