



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudkyň Mgr. Jany Volkové a Mgr. Barbory Berkové, ve věci

žalobkyně: **O. F. s. r. o.**, IČO X
sídlem K. 512, X D.
zastoupená advokátem Mgr. Michalem Novákem
sídlem Fibichova 1141/2, 772 00 Olomouc

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

**o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 2. 2019, č. j. 6473/19/5100-31461-701836,
ve věci daně z nabytí nemovitých věcí,**

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

A. Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 14. 4. 2019 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 13. 2. 2019, č. j. 6473/19/5100-31641-701836, kterým žalovaný potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 1. 2018, č. j. 1161/18/310670462706187, jímž byla žalobkyni vyměřena daň z nabytí

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

nemovitých věcí ve výši 189.136 Kč a jehož zrušení se žalobkyně rovněž domáhala. Daň z nabytí nemovitých věcí byla vyměřena v souvislosti se zřízením práva stavby dle smlouvy o zřízení služebnosti ze dne 7. 3. 2017 uzavřené mezi žalobkyní a vlastníkem pozemku JUDr. R. Š., vložené do katastru nemovitostí pod č. j. V-1791/2016-09 s právními účinky vkladu ke dni 13. 3. 2017. Touto smlouvou bylo zřízeno právo stavby pozemku st. p. č. X v k. ú. D. n. M., jehož součástí je stavba s účelem „stavba pro služby“, v části obce D. č. p. X, vše zapsáno na LV č. X a č. X pro k. ú. D. n. M.

B. Žaloba

2. Žalobkyně namítala nesprávné právní a skutkové posouzení věci. Správce daně vycházel z nesprávné premisy, že po zániku práva stavby v návaznosti na odstoupení od smlouvy o zřízení práva stavby se stavba v části obce D. č. p. X „víceúčelová stavba“ v k. ú. D. n. M. stala součástí pozemku st. p. č. X v k. ú. D. n. M. S tímto závěrem žalobkyně nesouhlasila.
3. Dle žalobkyně je nutné akcentovat skutečnost, že : a) vlastník pozemku p. č. X odstoupil od smlouvy o zřízení práva stavby se smlouvou o zřízení služebnosti ze dne 8. 4. 2016 uzavřené mezi žalobkyní a vlastníkem pozemku, vložené do katastru pod č. j. V-2918/2016-709 s právními účinky vkladu ke dni 11. 4. 2016. Žalobkyně toto odstoupení akceptovala a v návaznosti na souhlasné prohlášení účastníků ze dne 14. 10. 2016 v rámci vkladového řízení č. j. V-8627/2016-709 s právními účinky vkladu ke dni 14. 10. 2016 právo stavby zřízené smlouvou ze dne 8. 4. 2016 zaniklo;
b) podle ustanovení § 1255 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. z.“), platí, že není-li nic jiného ujednáno, dá vlastník stavebního pozemku stavebníkovi při zániku práva stavby uplynutím doby, na kterou bylo zřízeno, za stavbu náhradu. Náhrada činí polovinu hodnoty stavby v době zániku práva, ledaže si strany ujednají jinak. Účastníci si ve smlouvě v čl. VII. odst. 6 sjednali, že se vlastník pozemku může rozhodnout, zda bude stavebník povinen stavbu odstranit a navrátit pozemek v původním stavu, nebo si stavbu na pozemku ponechat a uhradit náhradu ve výši tržní ceny;
c) podáním ze dne 30. 10. 2016 sdělil vlastník pozemku žalobkyni své rozhodnutí postupovat dle čl. VII. odst. 6 smlouvy, odrážka první, tedy požadoval odstranění stavby do 30 dnů od zániku práva stavby. Vlastník pozemku dále sdělil ochotu akceptovat prodloužení sjednané lhůty tak, že stavba bude odstraněna do jednoho měsíce od ukončení vkladového řízení vedeného pod č. j. V-8627/2016-709, které bylo ukončeno 3. 2. 2017. Žalobkyně citované podání převzala a v návaznosti na něj se s vlastníkem pozemku shodli, že vlastník nemá zájem stát se vlastníkem stavby a tuto skutečnost oba k výzvě příslušného katastrálního úřadu ze dne 31. 10. 2016 úřadu sdělili. Tuto skutečnost katastrální úřad bez výhrad respektoval a takto byl i proveden zápis do katastru nemovitostí.
4. Lze tedy uzavřít, že se stavba č. p. X nikdy součástí pozemku nestala. K nabytí vlastnického práva nemohl dojít automaticky bez dalšího, neboť občanský zákoník dává účastníkům předmětného smluvního vztahu možnost řešit vypořádání v souvislosti se zánikem práva stavby dohodou i jinak, než je uvedeno v § 1255 o. z. V rámci smluvních vztahů nikdo nemůže nabýt vlastnictví k žádné věci, aniž by projevil vůli toto vlastnictví nabýt. Od počátku byla deklarována vůle všech zúčastněných, aby vlastník pozemku předmětnou stavbu nenabyl. Mimo uvedené má žalobkyně za to, že správce daně je povinen respektovat zápis v katastru nemovitostí, kde nikdy nebylo uvedeno, že by stavba

byla součástí pozemku. Správce daně ani žalovaný nejsou nadáni pravomocí rozhodovat o vlastnických právech třetích osob. Jedinými, kdo jsou aktivně legitimováni k napadení vlastnictví předmětného práva stavby či podání žaloby na určení dopadu zániku práva stavby vloženého do katastru nemovitostí pod č. j. V-2918/2016-709 s právními účinky vkladu ke dni 11. 4. 2016, jsou žalobkyně a vlastník pozemku. Tyto dopady byly mezi nimi ale zcela v mezích právních norem dohodou ze dne 4. 3. 2017 narovnány a v návaznosti na to uzavřeli novou smlouvu ze dne 7. 3. 2017, vloženou do katastru nemovitostí dne 13. 3. 2017 pod č. j. V-1791/2017-709. Nyní jsou mezi nimi tyto dopady nespornými a tomu odpovídá i zápis katastru nemovitostí.

5. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 18. 5. 2020 doplnila, že splnutí stavby bránila skutečnost, že pozemek, k němuž bylo zřízeno právo stavby, byl zatížen zástavním právem pro banku. Dále ve svém vyjádření zopakovala svou žalobní argumentaci, přičemž akcentovala vůli účastníků smluvního vztahu, kdy oba deklarovali, že si nepřejí, aby se v souvislosti se zánikem práva stavby stala stavba součástí pozemku, s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2018, č. j. 7 Afs 351/2018-32, že poplatníkem daně z nabytí nemovitostí je skutečný vlastník. Shrnula, že katastrální úřad nemůže fakticky nalézat právo, stejně tak ani žalovaný. K odkazu na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 10/16 ze dne 23. 5. 2017 uvedla, že tento nález řeší spor mezi osobou zapsanou v katastru a osobami, jimž svědčí skutečný právní vztah, avšak v daném případě není mezi účastníky o důsledcích zániku práva stavby žádného sporu.

C. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout, přičemž odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že předmět daně vznikl na základě smlouvy, u níž byl vklad práva proveden dne 19. 4. 2017 s právními účinky ke dni 13. 3. 2017. Právo stavby vymezuje občanský zákoník jako věc nemovitou. Předmětem daně je úplatné nabytí nemovité věci a v daném případě žalobkyně nabyla právě právo stavby, a to za úplatu 1 Kč měsíčně po dobu trvání práva stavby do 25. 12. 2033. Na pozemku je zřízeno zástavní právo na základě smlouvy uzavřené mezi vlastníkem pozemku JUDr. R. Š. a bankou, přičemž banka dala souhlas se zřízením práva stavby.
7. Žalovaný nejprve nesprávně vycházel z § 3060 o. z., po opětovném právním posouzení ale došel k jinému právnímu názoru, s kterým žalobkyni seznámil, na což žalobkyně nereagovala.
8. Zánikem práva stavby, resp. odstoupením od smlouvy o zřízení práva stavby, dochází ke „srůstu“ stavby do pozemku, stavba se stane jeho součástí, a tím i vlastnictvím vlastníka pozemku. Právo stavby vzniklo po nabytí účinnosti občanského zákoníku, proto nebyl důvod užít přechodná ustanovení. Žalobkyně na základě smlouvy ze dne 8. 4. 2016 zřídila na pozemku jako součást práva stavby víceúčelovou halu pro provozování autosalonu a stavbě bylo přiděleno č. p. X. Od smlouvy vlastník pozemku odstoupil a dne 7. 3. 2017 uzavřely strany novou smlouvu s právem stavby, jehož součástí byla stavba č. p. X. Jelikož bylo touto smlouvou zřízeno právo stavby ke stavbě, která byla součástí pozemku, musí být při ocenění práva stavby se stavbou uvažováno. Odstoupením od smlouvy se závazek ruší od počátku, a v takovém případě právo stavby nikdy neexistovalo. Nelze tedy hovořit o možném splnutí nebo nesplynutí stavby s pozemkem, pokud právo stavby „nikdy neexistovalo“, jelikož stavba od počátku přirůstala k pozemku a stala se jeho součástí ze

zákona. Odstoupením od smlouvy dochází k tomu, že stavba, která byla součástí práva stavby, se stává ze zákona součástí pozemku.

9. Dle názoru žalovaného není možné projevem vůle ovlivnit, zda se stavba stane součástí pozemku, či bude ve vlastnictví stavebníka jako samostatná nemovitá věc. Námitka, že se žalobkyně a vlastník pozemku shodli, že se vlastník pozemku nemá zájem stát vlastníkem stavby, a katastrálnímu úřadu sdělili, že si nepřejí, aby se stavba stala součástí pozemku, je irelevantní a nedůvodná, když odstoupením od smlouvy se stavba stala součástí pozemku ze zákona a ujednání stran na tom nemohlo nic změnit, když si nemohli své vztahy upravit rozdílně od kogentního ustanovení.
10. Žalobkyně poukázala na zásadu materiální publicity zápisů v katastru nemovitostí a povinnost správce daně zápis respektovat. Dle názoru žalovaného zásada materiální publicity slouží k ochraně 3. osob v případě, že nabudou věc od nevlastníka. Dle žalovaného ne vždy zápis v katastru nemovitostí odpovídá skutečnému právnímu stavu věci. Katastrálnímu úřadu ale nenáleží nalézat právo a smí činit jen jednoduché právní úvahy vycházející z obsahu předložených listin. Nemůže posuzovat, za jakých podmínek práva vznikají, zanikají apod., nemůže vybočit ze své evidenční role. V daném případě je zřejmé, že zápis neodpovídá skutečnému stavu. Podle názoru Nejvyššího správního soudu výklad daňových předpisů musí zohledňovat skutečnost, že ne vždy je zápis vkladu do katastru nemovitostí v souladu se skutečným stavem věci. Je třeba vycházet z toho, kdo byl v daném období opravdu vlastníkem věci podle práva, nikoliv dle zápisu v katastru nemovitostí. S tvrzením žalobkyně, že ani správce daně není nadán pravomocí rozhodovat o vlastnických právech třetích osob, žalovaný souhlasil a jen doplnil, že finanční orgány pouze aplikují zákonná ustanovení a následně konstatují existenci zákonem daných vlastnických práv.
11. Závěrem žalovaný uvedl, že námitky žalobkyně jsou bezpředmětné, nemají vliv na zákonnost rozhodnutí a předmět daně na základě smlouvy o zřízení práva stavby, u níž byl proveden vklad dne 19. 4. 2017 s právními účinky ke dni 13. 3. 2017, nepochybně vznikl. K návrhu na zrušení rozhodnutí správce daně žalovaný uvedl, že ke zrušení prvoinstančních rozhodnutí by mělo docházet pouze v případě, že rozhodnutí neměla být vůbec vydána, či trpí takovými vadami, jež nemůže odvolací orgán sám napravit, a taková situace v případě žalobkyně nenastala.

D. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

12. Žalobkyně jako stavebník (jejímž jednatelem je JUDr. R. Š.) a JUDr. R. Š. jako vlastník pozemku uzavřeli dne 8. 4. 2016 smlouvu o zřízení práva stavby se smlouvou o zřízení služebnosti, dle které bylo zřízeno právo stavby k nově vzniklému pozemku p. č. X o výměře 707 m², a to za účelem stavby haly pro provozování autosalonu. Právo stavby bylo zřízeno na 99 let s měsíčním stavebním platem 39.000 Kč. Dle čl. VII. odst. 6 se smluvní strany dohodly, že v případě zániku práva stavby je dle rozhodnutí vlastníka pozemku stavebník buď stavbu povinen odstranit do 30 dnů od zániku práva nebo stavbu vlastníkově předat v den zániku práva a v takovém případě se strany dohodly na náhradě, kterou bude vlastník pozemku povinen uhradit, a to ve výši tržní ceny.
13. Dne 14. 10. 2016 strany podepsaly Souhlasné prohlášení o zániku práva určené katastru nemovitostí, dle kterého na základě § 2001 a násl. o. z. smlouva o zřízení práva stavby se smlouvou o zřízení práva služebnosti ze dne 8. 4. 2016 zanikla v návaznosti na

odstoupení od smlouvy vlastníkem pozemku JUDr. R. Š., a to pro nezaplacení stavebního platu. Dále vlastník pozemku požadoval po žalobkyni navrátit pozemek ve stavu, v jakém se nacházel v době uzavření smlouvy, požadoval odstranění stavby.

14. Žalobkyně a vlastník pozemku uzavřeli dne 4. 3. 2017 dohodu o narovnání, v níž uvedli, že stavebník stavbu neodstranil ani v dodatečné lhůtě, vlastníkovu pozemku tak vznikla škoda. Žalobkyně tvrdila, že odstranění stavby je neekonomické a navrhla uzavření nové smlouvy o zřízení práva stavby k pozemku st. p. č. X zahrnující oprávnění mít na uvedeném pozemku víceúčelovou stavbu. Právo stavby zřídili do 25. 12. 2033 se stavební úplatou ve výši 1 Kč.
15. Žalobkyně a vlastník pozemku uzavřeli dne 7. 3. 2017 smlouvu o zřízení práva stavby se smlouvou o zřízení služebnosti, dle které bylo zřízeno právo stavby k pozemku st. p. č. X v k. ú. D. n. M. s tím, že žalobkyně na pozemku postavila víceúčelovou stavbu - stavbu haly pro provozování autosalonu se zázemím s tím souvisejících provozů, a to se souhlasem vlastníka pozemku a na základě stavebního povolení Magistrátu města Prostějova. Právo stavby bylo zřízeno na dobu určitou do 25. 12. 2033, stavební plat byl určen ve výši 1 Kč měsíčně.
16. Katastrální úřad vyrozuměl žalobkyni a vlastníka pozemku ve věci sp. zn. V-1791/2017-709 o provedeném vkladu práva stavby k pozemku st. p. č. X, LV X, v k. ú. D. n. M., ve prospěch žalobkyně na základě smlouvy ze dne 7. 3. 2017, s právními účinky ke dni 13. 3. 2017.
17. Žalobkyně podala dne 17. 7. 2017 přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, kde k výpočtu daně použila cenu zjištěnou na základě znaleckého posudku č. 5741/2017, ve výši 49.300 Kč. Srovnávací daňová hodnota a nabývací hodnota činila 36.976 Kč, základ daně tedy činil 37.000 Kč, daň částku 1.480 Kč.
18. Správce daně vyzval dne 7. 8. 2017 žalobkyni k odstranění pochybností o správnosti přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, neboť zjistil chyby a pochybnosti v ocenění ve znaleckém posudku. Na základě výzvy žalobkyně předložila dodatek č. 1 ke znaleckému posudku, ve kterém znalec právo stavby ocenil na částku 39.295 Kč.
19. Správce daně provedl ke dni 28. 11. 2017 úřední ocenění č. X, v němž byla zohledněna stavba haly, přičemž dospěl k výsledné ceně práva stavby ve výši 6.304.440 Kč.
20. Na základě vlastního ocenění práva stavby pro neodstranění pochybností ze strany žalobkyně správce daně vydal platební výměr ze dne 8. 1. 2018, č. j. 11661/18/3106-70462-706187, ve kterém uložil žalobkyni uhradit rozdíl mezi zaplacenou daní z nabytí nemovitých věcí ve výši 1.480 Kč a daní určenou správcem daně ve výši 189.136 Kč, tedy daň ve výši 187.656 Kč. Daň byla vypočtena ze základu 4.728.400 Kč, tj. z částky zjištěné na základě úředního ocenění.
21. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, obsahově totožné s žalobními námitkami.
22. Žalovaný odvolání žalobkyně dne 13. 2. 2019 zamítl žalobou napadeným rozhodnutím. Rozhodnutí žalovaný odůvodnil tím, že se neztotožnil s oceněním práva stavby jako práva stavby s nezřízenou stavbou. Žalovaný má za to, že superficiální zásada při existenci práva stavby zcela nevymizela a po zániku práva stavby připadá stavba, která byla součástí práva stavby, vlastníkovu zatíženého pozemku. Odstoupením od původní smlouvy o zřízení práva stavby majitelem pozemku došlo k zániku práva stavby od počátku a stavba se stala

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

součástí pozemku. Nic na tom nemění ani ujednání žalobkyně a vlastníka pozemku, když se tak stalo přímo ze zákona, přičemž strany si něco jiného ujednat nemohly. Zásada materiální publicity chrání 3. osoby a ne vždy je zápis v katastru v souladu se skutečností, což musí výklad daňových předpisů zohledňovat. V projednávané věci zápis skutečnému stavu neodpovídá, neboť stavba haly č. p. X se stala součástí pozemku a jejím vlastníkem je vlastník pozemku. Žalovaný tímto nerozhoduje o vlastnických právech, pouze vykládá zákonná ustanovení a konstatuje existenci zákonem daných vlastnických práv.

E. Posouzení věci krajským soudem

23. Krajský soud ověřil, že žalobu podala osoba k tomu oprávněná, po vyčerpání řádných opravných prostředků a žaloba splňuje všechny formální náležitosti. Žalobkyně podala žalobu ve lhůtě dle § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Je tedy věcně projednatelná.
24. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s takovýmto postupem souhlasili (ustanovení § 51 s. ř. s.).
25. Mezi účastníky je nesporné, že žalobkyni vznikla povinnost uhradit daň z nabytí nemovitých věcí jakožto nabyvatelce práva stavby.
26. Spornou je mezi účastníky právní otázka, zda se stavba víceúčelové haly č. p. 516 stala součástí pozemku st. p. č. X v k. ú. D. n. M. poté, co vlastník pozemku odstoupil od původní smlouvy o zřízení práva stavby ze dne 8. 4. 2016, a zda je tak součástí nově zřízeného práva stavby, z něhož je žalobkyně povinna zaplatit daň z nabytí nemovitých věcí, či nikoli.
27. Podle ustanovení § 2004 odst. 1 o. z. odstoupením od smlouvy se závazek zrušuje od počátku.
28. Podle ustanovení § 1240 odst. 1 o. z. pozemek může být zatížen věcným právem jiné osoby (stavebníka) mít na povrchu nebo pod povrchem pozemku stavbu. Nezáleží na tom, zda se jedná o stavbu již zřízenou či dosud nezřízenou.
29. Podle ustanovení § 1242 o. z. právo stavby je věc nemovitá. Stavba vyhovující právu stavby je jeho součástí, ale také podléhá ustanovením o nemovitých věcech.
30. Podle ustanovení § 1250 o. z. co do stavby vyhovující právu stavby má stavebník stejná práva jako vlastník; pokud se jedná o jiné užívání pozemku zatíženého právem stavby, má stejná práva jako poživatel, ledaže je ujednáno něco jiného.
31. Podle ustanovení § 1254 o. z. stavebník má předkupní právo k pozemku a vlastník pozemku má předkupní právo k právu stavby. Ujednají-li si strany něco jiného, zapíše se to do veřejného seznamu.
32. Podle ustanovení § 1255 o. z. není-li nic jiného ujednáno, dá vlastník stavebního pozemku stavebníkovi při zániku práva stavby uplynutím doby, na kterou bylo zřízeno, za stavbu náhradu. Náhrada činí polovinu hodnoty stavby v době zániku práva stavby, ledaže si strany ujednají jinak.
33. Krajský soud na úvod vypořádání námitek žalobkyně předesílá krátký soukromoprávní exkurz k institutu práva stavby.

34. Podle § 506 odst. 1 o. z. je součástí pozemku prostor nad povrchem i pod povrchem, stavby zřízené na pozemku a jiná zařízení (dále jen „stavba“) s výjimkou staveb dočasných, včetně toho, co je zapuštěno v pozemku nebo upevněno ve zdech. Občanský zákoník účinný od 1. 1. 2014 tedy vychází ze zásady „*superficies solo cedit*“ (povrch je součástí pozemku) a z principu, že součástí pozemku je i prostor nad ním a pod ním.
35. Právo stavby představuje jednu z výjimek z uvedené superficiální zásady, resp. je jedním z právních instrumentů, který ji umožňuje prolomit, byť jen s dočasnými účinky. Jeho úprava je zařazena do čela úpravy věcných práv k cizím věcem (Díl 5 Hlavy II Části třetí o. z.). Právo stavby je pojato jako zvláštní věcněprávní zatížení cizího pozemku. Smlouva o zřízení práva stavby je smlouvou o zřízení věcného práva k pozemku. Obsahem práva stavby je právo mít stavbu na cizím pozemku – ať již na jeho povrchu nebo pod ním (srov. § 1240 odst. 1 o. z.), přičemž zákon výslovně zdůrazňuje, že právo stavby může být vztaženo jak ke stavbě, která má být teprve zřízena (v tom případě je jeho obsahem stavbu nejprve zřídit a následně ji „mít“), tak i ke stavbě již existující. Charakteristickým rysem práva stavby je jeho dočasnost (je však nutné jej nezaměňovat s „dočasnou stavbou“). Trvání práva stavby, pokud bylo zřízeno smlouvou, je omezeno nanejvýš na 99 let.
36. Právo stavby ustanovení § 1242 o. z. *expressis verbis* prohlašuje za nemovitou věc, a tudíž je objektem vlastnictví. Pokud jde o stavbu samotnou, ta je (pouze) součástí práva stavby (§ 1242 o. z.). V tomto smyslu představuje právo stavby pro stavbu s tímto právem spojenou výjimku z § 506 o. z., neboť taková stavba již není součástí pozemku, není ani samostatnou věcí, nýbrž je součástí práva stavby. Byť platí, že vyhovuje-li stavba právu stavby, tj. je-li v souladu se stavbou definovanou v titulu, jímž bylo právo stavby zřízeno, má k ní stavebník stejná práva jako vlastník (§ 1250 o. z.), a tudíž s ní může volně nakládat, je správné o stavebníkovi hovořit pouze jako o *vlastníkovi práva stavby* (které zahrnuje i samu stavbu), nikoli jako o *vlastníkovi stavby*. Hovoří-li se totiž v souvislosti s právem stavby o vlastnictví stavby, ztrácí se z paměti, že objektem vlastnického práva je právo stavby jako takové, které může být případně předmětem dispozice, nikoli stavba sama.
37. Jak již krajský soud uvedl, podle ustanovení § 1240 odst. 1 o. z. právo stavby lze zřídit jak ke stavbě zřízené tak dosud nezřízené. Krajský soud konstatuje, že za situace, kdy vlastník pozemku odstoupil od původní smlouvy o zřízení práva stavby ze dne 8. 4. 2016, které bylo zřízeno k pozemku za účelem následného zřízení stavby, byla tato smlouva zrušena od počátku ve smyslu § 2004 odst. 1 o. z. Jelikož za trvání této původní smlouvy o zřízení práva stavby došlo na tomto pozemku k výstavbě víceúčelové haly, má krajský soud s ohledem na výše citovanou současnou úpravu práva stavby a vlastnictví za to, že zřízená stavba po zániku práva stavby připadla vlastníkovi pozemku, a to ze zákona.
38. Tento závěr dle názoru krajského soudu vyplývá nejen ze zásad přijatých v o. z., který nabyl účinnosti 1. 1. 2014 (*superficies solo cedit*), ale i z koncepce institutu práva stavby, které „*jakožto samostatné věcné právo prolamuje superficiální zásadu tím, že umožňuje, aby stavebník měl ve svém vlastnictví stavbu na cizím pozemku (na povrchu či pod povrchem), aniž by tato stavba připadla vlastníkovi pozemku jako přírůstek*“ (Švestka J., Dvořák J., Fiala J., aj. Občanský zákoník. Komentář. Svazek III (§ 976-1474, absolutní majetková práva). Wolters Kluwer. 2014.). Nicméně po zániku práva stavby, které lze zřídit jen jako právo dočasné (viz § 1244 odst. 1 věta první o. z.), taková stavba připadne vlastníkovi pozemku a je na stavebníkovi a vlastníkovi pozemku, jak mezi sebou svůj vztah vypořádají.

39. Ustanovení § 1255 o. z., na něž poukazuje žalobkyně, upravuje pouze způsob vypořádání práv mezi stavebníkem a vlastníkem pozemku v případě zániku práva stavby uplynutím doby. V takovém případě dá vlastník stavebního pozemku stavebníkovi při zániku práva stavby za stavbu náhradu, tedy stavba okamžikem zániku práva stavby připadá vlastníku pozemku, což je ve vztahu ke stavebníkovi zohledněno poskytnutím patřičné náhrady. Návěti tohoto ustanovení „*není-li nic jiného ujednáno*“ dává účastníkům vztahu možnost vypořádat následně nároky z tohoto vztahu jinak, např. tak, že stavebník je povinen pozemek uvést do původního stavu (dočasnou stavbu na něm zřízenou odstranit), nikoli však upravit odchylně podstatu samotného institutu práva stavby (viz dále).
40. Krajský soud tak konstatuje, že zánikem práva stavby v případě odstoupení od smlouvy stavba připadla vlastníku pozemku a bylo na stavebníkovi a vlastníku, jak své nároky vypořádají. Ke stejnému závěru dochází komentářová literatura ve vztahu k § 1255 o. z.: „*Komentované ustanovení potvrzuje, že superficiální zásada ani při existenci práva stavby zcela nevymizela. Podle tohoto ustanovení připadne stavba jako součást práva stavby vlastníku zatíženého pozemku, a dochází tak k obnovení jednoty vlastnictví zatíženého pozemku a stavby. Nejde o klasický soukromoprávní (smluvní) způsob nabytí vlastnictví, nýbrž z pohledu vlastníka pozemku se stavba - do té doby součást práva stavby - stává opět součástí jeho pozemku.*“ (Švestka J., Dvořák J., Fiala J., aj. Občanský zákoník. Komentář. Svazek III (§ 976-1474, absolutní majetková práva. Wolters Kluwer. 2014.)
41. Jak uvedl krajský soud výše, stavba dle o. z. může být buď součástí pozemku anebo součástí práva stavby. Zánikem práva stavby zaniká toto právo jako nemovitá věc. Stavba samotná (hmotný výsledek stavební činnosti) se však nemůže dostat do „vzduchoprázdna“ a přestane-li být součástí práva stavby, stává se součástí pozemku a tudíž případně do vlastnictví vlastníka pozemku. Názor žalobkyně, že stavba po odstoupení vlastníka stavby od smlouvy o zřízení práva stavby zůstala ve vlastnictví stavebníka, je mylný, v rozporu se zákonnou úpravou.
42. S ohledem na výše uvedené je tak v tomto případě nerozhodná deklarovaná vůle účastníků smluvního vztahu o „vlastnictví“ stavby. Uvádí-li § 1242 o. z., že právo stavby podléhá ustanovením o nemovitých věcech, jedná se zejména o nutnost písemné formy jak smlouvy samotné, tak i dohody o její změně nebo o zrušení práva stavby (§ 560 o. z.). Smluvně zřízené právo stavby vzniká až zápisem do katastru nemovitostí (§ 1243 odst. 2 o. z.). Obsah smlouvy (vymezení stavby samotné, ujednání o úplatnosti, stanovení lhůty pro provedení stavby, způsob vypořádání po zániku práva stavby) je více méně na volné tvorbě stran. Smluvní volnost při tvorbě obsahu smlouvy o zřízení práva stavby však není bezbřehá. Strany smlouvy tak nemohou smluvně modifikovat samotnou podstatu věcných práv a jejich způsobilý objekt, jakož ani taxativní výčet nemovitých věcí uvedený v kogentním ustanovení § 498 o. z. Vyplývá-li tudíž z § 498 odst. 1 o. z., že nemovitými věcmi jsou jen pozemky a podzemní stavby se samostatným účelovým určením, jakož i věcná práva k nim, a práva, která za nemovité věci prohlásí zákon, je patrným právním následkem zániku práva stavby fakt, že stavba – pokud bude ke dni zániku práva stavby existovat – přestane být součástí práva stavby a stane se součástí pozemku.
43. Projev vůle o „vlastnictví“ stavby tak byl vlastníkem stavby a stavebníkem učiněn v okamžiku volby institutu práva stavby a bylo na stavebníkovi a vlastníku pozemku, aby mezi sebou svá práva vyplývající ze zániku práva stavby vypořádali. Na „vlastnictví“ stavby nic nemění ani nemůže změnit skutečnost, že tak po zániku práva stavby neučinili.

Navíc je ze správního spisu zjevné, že po nějakou dobu k vypořádání činili patřičné kroky (viz výzva vlastníka pozemku vůči stavebníkovi k odstranění stavby).

44. Tento závěr dle názoru krajského soudu vyplývá již ze smyslu samotného institutu, kdy právo stavby je možné zřídit jak k pozemku, na němž je stavba zřízena, tak i k pozemku, na němž stavba zřízena není (§ 1240 o. z.), mohou tedy nastat dvě rozdílné situace. Smyslem zatížení pozemku tímto právem mít na povrchu nebo pod povrchem stavbu, pokud tato nebyla dosud zřízena, je právo takovou stavbu zřídit. Pokud již zřízena je, je z povahy věci taková stavba součástí zřizovaného práva stavby, není a nemůže být samostatným předmětem vlastnictví.
45. Dle § 2 odst. 1 písm. b) zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, předmětem daně z nabytí nemovitých věcí je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je právem stavby, jímž zatížený pozemek se nachází na území České republiky.
46. Dle § 3 odst. 1 písm. b) bod 2 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb. za nabytí vlastnického práva k nemovité věci se pro účely daně z nabytí nemovitých věcí považuje také nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a která byla součástí práva stavby.
47. **Předmětem daně z nabytí nemovitých věcí, zde nabytí práva stavby, je tak i stavba vyhovující právu stavby, neboť je jeho součástí** (viz § 1242 o. z.).
48. Krajský soud se tak ztotožňuje s názorem žalovaného a uzavírá, že předmět daně byl stanoven v souladu se zákonem.
49. Dle § 8 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní a při správě daní se nepřihlíží k právnímu jednání a jiným skutečnostem rozhodným pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.
50. Dle § 99 odst. 1 věta první a druhá daňového řádu, vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám.
51. K námitce žalobkyně, že správce daně je povinen respektovat zápis v katastru nemovitostí, krajský soud s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2018, č. j. 7 Afs 351/2018-32, konstatuje, že *„poplatníkem daně z nemovitých věcí je skutečný vlastník, nikoliv pouze osoba evidovaná v katastru nemovitostí“*. Závěry tohoto rozsudku lze zcela aplikovat na nyní projednávaný případ, neboť i v tomto případě je dle výše uvedených závěrů krajského soudu nesoulad mezi skutečným vlastníkem a vlastníkem zapsaným v katastru nemovitostí. Jak v citovaném rozsudku uvedl Nejvyšší správní soud: *„výklad daňových předpisů musí zohledňovat skutečnost, že ne vždy je zápis vkladu do katastru v souladu se skutečným stavem věcí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005, č. j. 2 Afs 94/2004 - 50, publ. pod č. 979/2006 Sb. NSS). V takové situaci je pak třeba pro účely daně z nemovitých věcí vycházet z toho, kdo byl v daném období opravdu vlastníkem věci podle práva, nikoli podle zápisu v katastru nemovitostí.“*
52. Na těchto závěrech nemění ničeho tvrzení žalobkyně, že mezi vlastníkem pozemku a stavebníkem spor o vlastnictví stavby není. Krajský soud ve shodě se správními orgány

považuje stav zapsaný v katastru za nesouladný s faktickým stavem, neboť rozhodující pro stanovení daně je stav skutečný, odpovídající právní úpravě.

53. Správce daně tak byl oprávněn se spornou otázkou vlastnictví předmětných nemovitostí v souladu s § 99 daňového řádu zabývat, zápis v katastru nemovitostí pro něj nebyl závazný.

F. Závěr a náhrada nákladů řízení

54. Jelikož krajský soud neshledal žalobní body důvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližze 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.

Olomouc 20. května 2020

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu