



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **SEP Moravia, a. s.**, se sídlem Výstavní 3201, Ostrava, zastoupený JUDr. Pavlem Kortou, advokátem se sídlem Poštovní 2, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 9. 2007, č. j. 22 Ca 291/2006 - 31,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen zaplatit** žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 5712 Kč, a to do třiceti (30) dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám JUDr. Pavla Korty, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 20. 6. 2006, č. j. 16354/140/2005, žalovaný změnil k odvolání žalobce dodatečný platební výměr Finančního úřadu Ostrava I ze dne 17. 8. 2005, č. j. 133964/05/388961/4529, tak, že mu za rok 2002 dodatečně vyměřil daň z nemovitostí

v částce 16 087 Kč (celková daňová povinnost po dodatečném vyměření byla určena na 25 553 Kč); rozhodnutím ze dne 20. 6. 2006, č. j. 16650/140/2005, žalovaný změnil k odvolání žalobce dodatečný platební výměr správce daně ze dne 17. 8. 2005, č. j. 133967/05/388961/4529, tak, že mu za rok 2003 dodatečně vyměřil daň z nemovitostí v částce 16 087 Kč (celková daňová povinnost po dodatečném vyměření byla určena na 25 553 Kč); rozhodnutím ze dne 20. 6. 2006, č. j. 16652/140/2005, žalovaný změnil k odvolání žalobce dodatečný platební výměr správce daně ze dne 17. 8. 2005, č. j. 133970/05/388961/4529, tak, že mu za rok 2004 dodatečně vyměřil daň z nemovitostí v částce 16 087 Kč (celková daňová povinnost po dodatečném vyměření byla určena na 25 553 Kč).

Žalobce napadl dne 21. 8. 2006 výše specifikovaná rozhodnutí žalovaného původně samostatnými žalobami, které Krajský soud v Ostravě spojil ke společnému projednání a rozhodnutí a posléze rozsudkem ze dne 20. 9. 2007, č. j. 22 Ca 291/2006-31, napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení, přičemž svůj rozsudek odůvodnil následujícím způsobem:

Krajský soud se ztotožnil s názorem žalobce, že předmětem daně z nemovitostí (staveb) dle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“), není zpevněná betonová plocha nacházející se na pozemku parcelní č. 2942/21 – ostatní plocha – jiná plocha v katastrálním území Moravská Ostrava.

Krajský soud přitom konstatoval, že vlastníkem předmětného pozemku se žalobce stal na základě kupní smlouvy s prodávajícím PROSPER TRADING, a. s. ze dne 28. 2. 2001, právní účinky vkladu vlastnického práva nastaly ke dni 28. 2. 2001. V rámci daňové kontroly bylo provedeno dne 9. 11. 2004 u žalobce místní šetření, při kterém byla na předmětném pozemku zjištěna zpevněná betonová plocha. Dodatečnými platebními výměry správce daně za shora uvedená zdaňovací období vyměřil daň z této zpevněné plochy jakožto ze stavby. Žalovaný tato rozhodnutí v této části shledal v souladu se zákonem (za stavbu však již narozdíl od správce daně nepovažoval asfaltovou plochu na pozemku parc. č. 2942/24 v k. ú. Moravská Ostrava). Žalobce však namítal, že zpevněná betonová plocha dani z nemovitostí (staveb) nepodléhá, neboť není samostatnou věcí a může být stavbou jen z pohledu stavebně právních předpisů. S odvoláním na dosavadní judikaturu upozornil na to, že se jedná o obdobný případ jako parkoviště představované pozemkem, jehož povrch byl zpracován zpevněním povrchu za účelem parkování automobilů, a zpevněná betonová plocha tudíž představuje určitou kvalitu pozemku rozhodnou pro jeho využití – zpracování povrchu pozemku.

Žalovaný byl přesvědčen, že předmětnou betonovou plochu lze považovat za stavbu spojenou se zemí pevným základem; podle jeho názoru jde o nemovitost – zpevněnou plochu, která je užívána k uskladnění materiálu a parkování vozidel. Věc posuzoval nejen z hlediska veřejnoprávních předpisů, ale také z hlediska ustanovení občanského zákoníku a dospěl k závěru, že se jedná o stavbu podléhající dani z nemovitostí dle § 7 odst. 1 a § 10 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Za rozhodné nepovažoval ani tvrzení žalobce, že zpevněná betonová plocha nebyla nikdy zkolaudována – stavbu bylo totiž dle jeho mínění možné posoudit i s ohledem na § 54, § 55 a § 76 zákona č. 50/1976

Sb., o územním plánování a stavebním řádu (dále jen „stavební zákon“) jako stavbu kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívanou, tudíž stavbu podléhající předmětné dani. Nepřijal ani námitku, že žalobce není vlastníkem zpevněné betonové plochy, a dovodil, že ji bez ohledu na znění kupní smlouvy nabyt do vlastnictví.

Krajský soud při posuzování žaloby považoval za zásadní otázku, zda předmětná zpevněná betonová plocha je stavbou spojenou se zemí pevným základem ve smyslu příslušných ustanovení občanského zákoníku, zda tedy jde o takový výsledek stavební činnosti, který je vymezitelnou částí vnějšího světa způsobitou být předmětem občanskoprávních vztahů, a zda je tak tato plocha nemovitou věcí v právním smyslu a tudíž i předmětem daně ze staveb dle § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 19. 6. 2007, sp. zn. II. ÚS 529/05).

Krajský soud odkázal na členění pozemků dle § 2 odst. 3 zákona č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky (dále jen „katastrální zákon“). Ve znění účinném od 1. 1. 2001 se pozemky podle druhů člení na ornou půdu, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady, trvalé travní porosty, lesní pozemky, vodní plochy, zastavěné plochy a nádvoří a ostatní plochy. Podle charakteristiky druhu pozemků pro účely katastru nemovitostí – příloha 1 k vyhlášce č. 190/1996 Sb., kterou se provádí katastrální zákon, v znění platném a účinném v době vydání napadených správních rozhodnutí, byly „ostatní plochy“ vymezeny jako pozemky neuvedené v rámci předchozích druhů pozemků. Za „jinou plochu“ se považoval pozemek nevyužívaný žádným z ostatních vyjmenovaných způsobů včetně pozemku, na kterém je postavena stavba, která se v katastru neeviduje. Uvedené pojmy tak představují určitou kvalitu pozemku a určité ztvárnění či zpracování jeho povrchu. Nemohou být současně pozemkem a současně stavbou ve smyslu občanskoprávním jako dvě rozdílné věci, které by mohly mít rozdílný právní režim či osud, nelze je od pozemku oddělovat. Není ani dobře představitelné, že by někdo mohl převést na jiného parkoviště, chodník, ale i jinou zpevněnou betonovou plochu bez současného převodu pozemku, na němž se tato „zařízení“ bezprostředně nacházejí. Předmětná zpevněná betonová plocha tak představuje pozemek – ostatní, jinou plochu ve smyslu uvedeného právního předpisu, jehož povrch byl zpracován a slouží k parkování automobilů a k uskladnění materiálu a který tedy z výše uvedených důvodů není stavbou ve smyslu občanskoprávním. Krajský soud přitom odkázal na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. 10. 1999, sp. zn. 2 Cdon 1414/97.

S ohledem na shora uvedené považoval krajský soud za bezpředmětné posouzení otázky, zda daná zpevněná plocha podléhá či nepodléhá kolaudačnímu rozhodnutí, protože předpokladem, aby stavba byla předmětem daně podle § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí není jen to, že podléhá kolaudaci, ale také musí být nemovitou stavbou, přičemž tyto požadavky musí být splněny kumulativně.

Krajský soud se však neztotožnil s námitkou žalobce, podle níž se žalovaný nedostatečně vypořádal s tvrzením žalobce, že nenabyl vlastnictví k předmětné zpevněné betonové ploše. Žalovaný se touto otázkou ve svých rozhodnutích zabýval, byť dospěl k závěru, se kterým krajský soud nesouhlasí.

Rozsudek krajského soudu napadl žalovaný (stěžovatel) dne 5. 11. 2007 kasační stížností, kterou doplnil dne 12. 12. 2007. Ačkoli v ní chybí výslovný odkaz na některý z konkrétních důvodů dle § 103 odst. 1 s. ř. s., lze podle obsahu kasační stížnosti dovozovat, že stěžovatel uplatňuje stížný důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Z formulace, že „*krajský soud nevzal v úvahu důvody a okolnosti, za kterých správce daně (...) předmětné zpevněné plochy (...) posoudil jako nemovité stavby*“ a z poukazu na „*nedostatečné odůvodnění rozsudku zejména s ohledem na právní názory obsažené ve stanovisku stěžovatele k žalobě*“, lze usuzovat, že stěžovatel uplatňuje rovněž stížný důvod dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tedy nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Blíže však tuto svoji námitku nijak nerozvedl.

Stěžovatel odkázal na nálezný Ústavního soudu ze dne 6. 2. 2007, sp. zn. I. ÚS 531/05, dle kterého zákon o dani z nemovitostí užívá pojem stavba ve smyslu občanskoprávním. Které věci jsou věci nemovité, vymezuje občanský zákoník, přičemž dle jeho § 119 odst. 2 občanského zákoníku je nemovitostí také stavba spojená se zemí pevným základem. Zda se jedná o stavbu spojenou se zemí pevným základem, nebo nikoli, je nutno posuzovat dle povahy a okolností konkrétního případu, přičemž tuto otázku posuzuje primárně správce daně, který o dani rozhoduje.

V daném případě bylo při daňové kontrole zjištěno, že se na pozemcích parcelních čísel 2942/21 a 2942/24 v katastrálním území Moravská Ostrava nachází zpevněná betonová plocha o výměře 1367 m² a zpevněná asfaltová plocha o výměře 111 m², přičemž obě plochy správce daně posoudil jako stavby podléhající dani ze staveb. Tento svůj závěr správce daně podpořil vyjádřením odborného správního orgánu (stavebního úřadu). Rovněž stěžovatel si v rámci odvolacího řízení vyžádal od Úřadu městského obvodu Moravská Ostrava a Přívoz, odboru správních činností, jakožto příslušného stavebního úřadu, vyjádření, zda lze betonovou plochu na pozemku parc. č. 2942/21 a asfaltovou plochu na pozemku 2942/24 považovat za stavby spojené se zemí pevným základem. Na základě tohoto vyjádření stěžovatel změnil rozhodnutí správce daně a za stavbu považoval již jen betonovou plochu. Vytvořenou betonovou plochu nelze jednoduše rozebrat, není volně položena na zemském povrchu, proto lze konstatovat, že se jedná o stavbu. Tato plocha je ve smyslu § 119 odst. 2 občanského zákoníku věcí, která je způsobilá být předmětem občanskoprávních vztahů a je samostatně převoditelná. Lze ji přirovnat k nemovitým stavbám dle § 2 a § 17 odst. 2 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích (dále jen „zákon o pozemních komunikacích“). (Nejvyšší správní soud poznamenává, že v kasační stížnosti stěžovatel označuje betonovou i asfaltovou plochu za stavby, kdežto v napadených rozhodnutích se výslovně uvádí, že se na pozemku parc. č. 2942/24 žádná stavba spojená se zemí pevným základem nenachází). Zároveň stěžovatel uvedl, že ačkoli krajský soud své úvahy opíral také o údaje o druhu pozemku dle § 2 odst. 3 katastrálního zákona, není tento údaj dle § 20 katastrálního zákona závazným údajem, proto z něho nemohl krajský soud dovozovat své závěry. Navrhl proto napadený rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že považuje rozsudek krajského soudu za zákonný a přezkoumatelný. Odkázal na již citovaný nálezn Ústavního soudu ze dne 6. 2. 2007, sp. zn. I. ÚS 531/05, který vymezuje stavby podléhající dani ze staveb. S odkazem na tento nálezn žalobce považuje za irelevantní vyjádření osloveného stavebního úřadu, neboť o povaze stavby pro daňové účely má rozhodovat správní orgán, který rozhoduje o dani samotné. Dále souhlasí se závěrem krajského soudu, že zpevněná betonová plocha představuje pozemek, jehož povrch byl zpracován, a nemůže se jednat o věc se samostatným právním osudem. Nelogický je proto postup stěžovatele, který posoudil asfaltovou plochu jinak než plochu betonovou. Navíc, kdyby byla betonová plocha samostatnou věcí (s čímž žalobce nesouhlasí), nenabyl by ji vzhledem ke znění kupní smlouvy vůbec do svého vlastnictví. S ohledem na výše uvedené proto žalobce navrhl kasační stížnost zamítnout.

Kasační stížnost není důvodná.

O kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, takto:

Nejvyšší správní soud především neshledal, že by přezkoumávané rozhodnutí krajského soudu trpělo nedostatkem důvodů a bylo tedy nepřezkoumatelné. Ačkoli je argumentace krajského soudu poměrně stručná, jsou v jeho rozsudku, jak vyplývá z výše uvedeného, obsaženy důvody, proč nepovažoval právní názor stěžovatele, podle něhož je zpevněnou betonovou plochu třeba posoudit jako stavbu podléhající dani z nemovitostí, za správný. Právě tato otázka přitom byla jádrem rozhodnutí krajského soudu. Jelikož tedy Nejvyšší správní soud předmětné výtce nepřisvědčil, mohl zkoumat další stížní body.

Za klíčovou otázku, o které je třeba rozhodnout, proto Nejvyšší správní soud, stejně jako krajský soud, považuje určení toho, zda zpevněná betonová plocha nacházející se na pozemku parcelní číslo 2942/21 v katastrálním území Moravská Ostrava představuje stavbu ve smyslu občanského zákoníku a zda je tudíž předmětem daně dle § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí.

Ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí stanovilo, 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, byty včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí nebo nebytové prostory včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí“*.

Východiskem pro úvahy Nejvyššího správního soudu o tom, jaké „stavby“ jsou předmětem daně ze staveb dle shora citovaného ustanovení, může být názor vyslovený Ústavním soudem v nálezu ze dne 19. 6. 2007, sp. zn. II. ÚS 529/2005, podle něhož *„pojmem stavba ve smyslu § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, se rozumí stavba jako nemovitá věc ve smyslu občanského zákoníku. Sama skutečnost, že bylo na stavbu vydáno kolaudační rozhodnutí, nestačuje k závěru, že se jedná o stavbu, která je předmětem daně ze staveb. Vždy je zapotřebí zkoumat, zda se jedná o nemovitou stavbu ve smyslu občanskoprávním“*. Jak již bylo řečeno, je třeba určit, zda předmětná zpevněná betonová

plocha spadá do takto definované množiny, zda-li je tedy stavbou jakožto nemovitou věcí ve významu, jak ji definuje občanský zákoník. Je tomu tak proto, že vymezení pojmu stavba není v zákoně o dani z nemovitostí specifikováno, a proto je třeba vyjít z obecné soukromoprávní definice nemovité stavby dle § 119 odst. 2 občanského zákoníku.

V souvislosti s tím Nejvyšší správní soud předepisuje, že jeho níže uvedené úvahy jsou do značné míry vedeny doktrinárními závěry i závěry soudů na poli občanského práva. Tento postup je v tomto případě plně namístě – jak Nejvyšší správní soud vyjádřil např. ve svém rozsudku ze dne 27. 9. 2006, č. j. 2 As 50/2005 - 53, publikovaném pod č. 1034/2007 Sb. NSS, či v rozsudku ze dne 1. 3. 2007, č. j. 2 Afs 125/2005 - 40, www.nssoud.cz, veřejné a soukromé právo je třeba považovat za „dvě sféry jednoho ve své podstatě jednotného a uceleného právního řádu“, v daném případě je tedy třeba pro účely zákona o dani z nemovitostí posuzovat povahu stavby dle příslušných ustanovení občanského zákoníku. Na tom se koneckonců stěžovatel s žalobcem i krajským soudem shodují, liší se však v závěrech o výsledku takového posouzení. Se závěry krajského soudu přitom Nejvyšší správní soud souhlasí, neboť vycházejí z dosavadní judikatury zejména civilních soudů, která se týká nejen obecného vymezení pojmu stavby pro účely § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí (viz výše), ale blíže se vyjadřuje přímo k obdobným typům ploch, jako je zpevněná betonová plocha posuzovaná v tomto případě. Zdejší soud ovšem dodává, že ačkoli považuje závěry krajského soudu za správné, shledává jeho argumentaci poměrně kusou, a proto považuje za vhodné ji dále rozvést.

Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 1. 3. 2007, č. j. 2 Afs 125/2005 - 40, www.nssoud.cz, akceptoval závěr Ústavního soudu obsažený v nález ze dne 6. 2. 2007, sp. zn. I. ÚS 531/05. Podstata právního názoru Ústavního soudu spočívala v tom, že zákon o dani z nemovitostí užívá pojem „stavba“ ve smyslu občanskoprávním a tento pojem je spjat s pojmem nemovitosti. Stavba jako nemovitost tedy musí splňovat znaky přirozeného pojmu věci s tím rozdílem, že nemusí být oddělena od pozemku, na kterém je postavena. Má-li být proto poplatníkem daně ze stavby její vlastník, musí být stavba způsobilým předmětem vlastnického práva a je tedy nezbytné, aby byla věcí v právním smyslu. Nesplňuje-li výsledek stavební činnosti pojmové znaky stavby jako věci nemovité, je jedinou nemovitostí, která by mohla být předmětem daně z nemovitostí, právě jen pozemek, na kterém byla daná stavební činnost uskutečňována.

Relevantní ustanovení občanského zákoníku se přitom k dané otázce vyslovují následujícím způsobem:

§ 118

(1) *Předmětem občanskoprávních vztahů jsou věci, a pokud to jejich povaha připouští, práva nebo jiné majetkové hodnoty.*

(2) *Předmětem občanskoprávních vztahů mohou být též byty nebo nebytové prostory.*

§ 119

(1) *Věci jsou movité nebo nemovité.*

(2) *Nemovitostmi jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem.*

§ 120

(1) Součástí věci je vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila.

(2) Stavba není součástí pozemku.

Aby zde posuzovaná zpevněná plocha představovala věc nemovitou, konkrétně stavbu spojenou se zemí pevným základem (a byla tedy i předmětem daně ze staveb), je v první řadě třeba, aby byla schopna být vůbec věcí ve smyslu § 118 odst. 1 občanského zákoníku, tedy, jak se vyjádřil Ústavní soud, musí být „vymežitelným kusem vnějšího světa“, který tvoří samostatnou věc, nikoli součást věci jiné, v daném případě pozemku. O takový vymežitelný kus vnějšího světa nemůže jít dle konstantní judikatury tam, kde povrch pozemku byl zpracován navrstvením přírodních stavebních materiálů tak, že nelze určit jasnou hranici, kde končí pozemek a začíná stavba (např. u tenisového dvorce - viz rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 28. 2. 2006, sp. zn. 22 Cdo 1118/2005, obdobně dosavadní judikatura posoudila i jiné případy zpevnění povrchu pozemku vrstvením různých přírodních materiálů - typicky se jednalo u parkovišť a kurtů o různé šterky, makadam, živce, antuku apod.).

Nejvyšší soud i Ústavní soud přitom donedávna vycházely z toho, že pro posouzení povahy zpracování povrchu pozemku z toho hlediska, zda toto zpracování je, či není samostatnou věcí ve smyslu § 119 občanského zákoníku, není podstatné, zda daný pozemek slouží jako pozemní komunikace, či nikoliv. V rozsudku ze dne 26. 10. 1999, sp. zn. 2 Cdon 1414/97, Nejvyšší soud výslovně uvádí, že „*parkoviště představované pozemkem, jehož povrch byl zpracován zpevněním povrchu za účelem parkování automobilů, není z hlediska občanskoprávního stavbou*“, byť je toto parkoviště v katastru nemovitostí vedeno jako jiná ostatní (tj. účelová nebo místní) komunikace. V tomto rozsudku Nejvyšší soud také konstatoval, že „*není ani dobře představitelné, že by někdo mohl převést na jiného parkoviště, chodník nebo tenisový kurt bez současného převodu pozemku, na němž se tato zařízení či konstrukce bezprostředně nacházejí*“. Tyto povrchové úpravy tedy nemohou být současně pozemkem a současně stavbou ve smyslu občanskoprávním jako dvě rozdílné věci, které by mohly mít rozdílný právní režim či osud; nelze je od pozemku oddělovat, např. samostatně (odděleně jednu od druhé) převádět. Obdobně se Nejvyšší soud vyslovil v otázce pozemních komunikací např. také v rozsudcích ze dne 31. 1. 2002, sp. zn. 22 Cdo 52/2002, a ze dne 27. 1. 2004, sp. zn. 22 Cdo 1324/2003). Rovněž Ústavní soud v nálezu ze dne 17. 4. 2002, sp. zn. IV. ÚS 42/01, výslovně uvedl (v souvislosti s vydáním pozemku dle zákona č. 229/1991 Sb., o úpravě vlastnických vztahů k půdě a jinému zemědělskému majetku), že „*parkoviště, představované pozemkem, jehož povrch byl zpracován zpevněním povrchu za účelem parkování automobilů, není (...) z hlediska občanskoprávního stavbou a samotná skutečnost zpracování povrchu pozemku několika vrstvami stavebního materiálu tak nebrání, aby byl takový pozemek vydán*“.

Určitý obrat v posuzování povahy pozemních komunikací ovšem učinil Nejvyšší soud ve svém rozsudku ze dne 11. 10. 2006, sp. zn. 31 Cdo 691/2005, který vycházel z právního závěru velkého senátu občanskoprávního kolegia Nejvyššího soudu, neboť rozhodující senát se hodlal odchýlit od právního názoru představovaného výše citovanou dosavadní judikaturou Nejvyššího soudu. Nejvyšší soud nyní dospěl k závěru, že místní komunikace (a tím spíše silnice či dálnice) mohou být za určitých okolností samostatnou věcí, tj. stavbou ve smyslu § 119 občanského zákoníku. Nejvyšší soud přitom vycházel

z toho, že zákon o pozemních komunikacích přijal koncepci rozlišující vlastníka pozemku na straně jedné a vlastníka místní komunikace, silnice či dálnice na straně druhé, přičemž podle § 17 odst. 3 (nyní § 17 odst. 2) zákona o pozemních komunikacích je v případě místní komunikace, silnice či dálnice na cizím pozemku možno zřídit k pozemku věcné břemeno nezbytné pro výkon vlastnického práva ke stavbě, tj. k příslušné komunikaci. V praxi je tedy nutno posuzovat případy místních komunikací či silnic individuálně a zjišťovat, zda splňují požadavky § 119 odst. 2 občanského zákoníku a jsou tedy samostatnými nemovitostmi, či nikoliv.

V daném případě ovšem ani stěžovatel, byť se příkladu pozemních komunikací dovolával, netvrdil, že by sporná betonová plocha sloužila jako pozemní komunikace, naopak mezi stranami nebylo sporné, že slouží jako prostor pro skladování materiálu a parkování automobilů, ovšem pouze pro potřeby žalobce a jeho provozu, nejedná se tedy ani o veřejné parkoviště.

Na druhou stranu je pravdou, že v dosavadní judikatuře byly většinou posuzovány povrchy pozemků, které byly upraveny vrstvením různých materiálů, nikoliv však případ betonové plochy, kterou lze od samotného pozemku zřetelně odlišit a která je zároveň se zemí, na rozdíl od situace, kdy dojde k pouhému položení betonových panelů (viz rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 28. 2. 1994, sp. zn. 3 Cdo 40/93, Právní rozhledy č. 5/1994, str. 173), pevně spojena. Na tomto místě Nejvyšší správní soud pro úplnost uvádí, že to, zda jde o stavbu spojenou se zemí pevným základem či nikoli, tedy samotné „spojení se zemí pevným základem“, je v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 6. 5. 2003, sp. zn. I. ÚS 483/01, *„možno stručně charakterizovat tak, že věc nesmí být oddělitelná od země, aniž by došlo k porušení věci. Pevné spojení věci se zemí musí být zároveň takové, aby bylo schopno odolat zejména účinkům přírodních vlivů dané lokality na věc a účinkům vlastního působení věci. Z hlediska stavebního je pevný základ základovou prostorovou konstrukcí geometricky a fyzikálně jednoznačně vymezenou a definovanou, a to pro konkrétní stavební objekt, v konkrétní lokalitě a v konkrétních vnitřních a vnějších podmínkách. Je zřejmé, že posouzení existence pevného základu konkrétní stavby je otázkou odbornou, k níž soud zpravidla nemá dostatek odborných znalostí, a proto je třeba v rámci dokazování provést důkaz znaleckým posudkem či odborným vyjádřením.“* Nejvyšší správní soud přitom bere v potaz „odborné vyjádření“ jmenovaného stavebního úřadu ze dne 20. 4. 2006, dle kterého lze předmětnou betonovou plochu považovat za spojenou se zemí pevným základem, byť tento závěr nebyl stavebním úřadem žádným způsobem zdůvodněn. Žalobci lze dát navíc za pravdu v tom, že stavebnímu úřadu z hlediska jako odbornosti nepřisluší v konečném ohledu posuzovat, zda jde o stavbu ve smyslu § 119 odst. 2 občanského zákoníku, ale pouze to, zda je daná stavební konstrukce spojena se zemí pevným základem, či nikoliv.

Ani samotné zjištění pevného spojení dané stavební konstrukce se zemí ovšem ještě nemůže vést bez dalšího k závěru, že se jedná o nemovitou stavbu, toto zjištění pouze vylučuje, že by se v daném případě jednalo o stavbu movitou (jak by tomu mohlo v určitých případech být při pouhém položení panelů na zemský povrch), pořád však ještě nebyla zodpovězena otázka, zda se nejedná toliko o součást daného pozemku. I součást věci totiž občanský zákoník definuje v § 120 odst. 1 jako *„vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila“*, i zde se tedy předpokládá

pevné spojení, ovšem nikoliv s jinou věcí, ale s věcí hlavní, které je posuzovaný „kus vnějšího světa“ součástí. I zde tedy judikatura a doktrína vychází z toho, že součást věci nemůže být oddělena, aniž by se tím hlavní věc znehodnotila. Podle § 120 občanského zákoníku je kladen důraz na znehodnocení hlavní věci, nikoli na znehodnocení její oddělené části. Neoddělitelnost přitom není jen fyzická či technická, ale i funkční. Znehodnocením věci je třeba rozumět funkční újmu, kdy hlavní věc již nemůže sloužit svému původnímu účelu, přičemž v důsledku této újmy již není věc hlavní schopna sloužit svému původnímu účelu buď vůbec, anebo z velké části kvalitně (srov. Švestka J. a kol. Občanský zákoník I. Komentář. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 599 - 600).

Opět lze odkázat na judikaturu Nejvyššího soudu; dle rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 19. 6. 2001, sp. zn. 22 Cdo 2250/99 (publikovaného v časopise Soudní rozhledy, č. 3/2003), *„znehodnocením věci ve smyslu § 120 občanského zákoníku nemusí být ovšem jen ztráta hodnoty peněžní, nýbrž může jít i o znehodnocení funkční, estetické či jiné. Jinými slovy řečeno se znehodnocením míní stav, kdy hlavní věc v porovnání se stavem před oddělením její součásti slouží svému původnímu účelu méně kvalitně nebo mu nemůže sloužit vůbec“* (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 42/2007 - 39, www.nssoud.cz). Ze starší judikatury lze uvést rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR sp. zn. 3 Cz 39/1991 (viz Švestka J. a kol. Občanský zákoník I. Komentář. Praha: C. H. Beck, 2008, s. 604), dle kterého *„ustanovení § 120 občanského zákoníku vymezuje pojem součásti věci tak, že součástí věci je vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se věc znehodnotila; znehodnocení nelze chápat jen v užším slova smyslu, tedy pouze jako úplné zničení či alespoň jako podstatné poškození hlavní věci. Znehodnocení naopak lze chápat též ve smyslu snížení hodnoty a tím zpravidla též ceny věci, může znamenat také to, že věc bude do budoucna plnit svůj účel na nižší úrovni (takzvané znehodnocení funkční), popřípadě lze uvažovat též o znehodnocení estetickém (...).“*

Rozhodující pro určení, zda se jedná o stavbu spojenou se zemí pevným základem, či o součást pozemku, tedy nemůže být pouze hledisko, zda lze danou stavební konstrukci oddělit od země, ale především, zda je naplněna první část hypotézy § 120 odst. 1 občanského zákoníku, tedy, zda jde o součást pozemku, která k pozemku (jakožto věci hlavní) podle jeho povahy náleží, či nikoliv. Toto konstatování nezpochybňuje ani díkce § 120 odst. 2 občanského zákoníku, podle něhož stavba není součástí pozemku. Dané ustanovení, které bylo do občanského zákoníku vloženo novelou č. 509/1991 Sb., pouze potvrzuje koncepci, na níž byl stávající občanský zákoník založen i před účinností této novely a která vychází z popření zásady *superficies solo cedit*. Ani toto ustanovení však nemá na mysli jakékoli stavební dílo ve smyslu stavebně právním, ale právě takovou stavbu, kterou lze považovat z hlediska její funkce a vztahu k pozemku, na němž se nachází, za samostatnou věc, přičemž takovému případnému závěru nebrání samotná skutečnost, že je daná stavba s pozemkem pevně spojena. Obdobně vykládá citované ustanovení také Ústavní soud v nálezu ze dne 24. 5. 1994, sp. zn. Pl. ÚS 16/93, dle něhož *„ustanovení § 120 odst. 2 občanského zákoníku, podle kterého stavba není součástí pozemku, nutno interpretovat v návaznosti na odstavec 1, tudíž stavba není součástí pozemku tehdy, jestliže jde o stavbu, která je věcí nemovitou nebo jestliže jde o stavbu, která je věcí movitou, a která není funkčně nebo fyzicky spojena s pozemkem a lze ji od něho oddělit, aniž by došlo k znehodnocení pozemku“*.

Konstantní judikatura tudíž nevylučuje, aby za součást pozemků byly považovány nejen např. trvalé porosty (které samozřejmě nevznikly stavební činností), ale za určitých okolností i některé drobné stavby (ve smyslu stavebně právním). Jak konstatoval Nejvyšší soud ve svém rozsudku ze dne 28. 1. 1998 sp. zn. 3 Cdon 1305/96 (publikovaný v časopise Soudní rozhledy č. 8/1998), „*ve všech případech (např. u drobných staveb) však nelze stanovit jednoznačné hledisko pro určení, kdy půjde o samostatnou věc, a kdy o součást pozemku. Bude vždy třeba zvažovat, zda stavba může být samostatným předmětem práv a povinností, a to s přihlédnutím ke všem okolnostem věci*“.

Jako rozhodující se v daném případě tedy jeví posouzení prvního ze dvou kritérií, která stanoví § 120 odst. 1 občanského zákoníku pro to, aby mohlo být zpracování povrchu pozemku považováno za součást pozemku, na němž se nachází. Je proto třeba posoudit, zda předmětná betonová plocha k danému pozemku dle jeho povahy náleží. Nejvyšší soud k této otázce ve svém rozsudku ze dne 12. 11. 2003, sp. zn. 29 Odo 97/2003, konstatoval, že „*první kritérium představuje spíše subjektivní rovinu, neboť ,to, co k věci podle její povahy náleží‘, se určuje do značné míry podle lidských zvyklostí, zkušeností a norem vztahujících se ke konkrétní věci. Míra sounáležitosti se pak posuzuje prostřednictvím povahy té věci, která je považována za věc podstatnější, určující a tedy, ve vztahu více věcí, za věc tzv. hlavní. Zákonný text touto obecnou úpravou dává prostor k individuálnímu posouzení, jaké vlastnosti věc hlavní vykazuje, aby odtud bylo možno odvíjet úvahy, zda jiná relativně samostatná věc k ní ,patří‘ natolik neodmyslitelně, že nemůže již být považována za věc odlišnou*“.

V takto vymezeném rámci dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že předmětná betonová plocha je součástí pozemku parc. č. 2942/21, na němž se nachází. Je totiž třeba vzít v úvahu, že předmětný pozemek žalobce užívá pro svou potřebu ke skladování zboží a parkování automobilů (tedy jako jakousi odkládací plochu). Jak již bylo řečeno, zpevněnou betonovou plochu naopak není možné posoudit ani jako účelovou komunikaci dle § 2 odst. 2 písm. d) a § 7 zákona o pozemních komunikacích. U všech druhů komunikací je totiž rozhodující funkce „spojovací“, dopravní. Předmětný pozemek však neslouží k dopravě či přepravě, nemá funkci spojnice mezi různými místy. Jeho základní účel spočívá v tom, aby byl využíván jako odkládací plocha. Přitom zpevnění předmětnou betonovou vrstvou napomáhá tuto jeho funkci optimalizovat. Mohl by ji plnit i bez této úpravy, avšak na nižší úrovni, méně kvalitně. Pozemní komunikace má obvykle dominantní význam sama o sobě, neboť plní funkci dopravní cesty a při jejím založení (nejde-li pouze o zpevnění povrchu pozemků, které byly jako veřejná cesta užívány od nepaměti) jsou teprve pro její trasu formou územního plánování a následně územním rozhodnutím určovány vhodné pozemky. V daném případě je naopak třeba za hlavní věc sloužící danému účelu (tedy jako odkládací plocha) považovat samotný pozemek, přičemž jeho vybetonování je pouhou úpravou jeho povrchu, která plnění této dominantní funkce pozemku podporuje a vylepšuje. Jedná se tedy o součást daného pozemku ve smyslu § 120 odst. 1 občanského zákoníku, nikoliv o samostatnou stavbu spojenou se zemí pevným základem, tedy o nemovitost dle § 119 odst. 2 občanského zákoníku, z níž by bylo možné vyměřit daň ze staveb podle zákona o dani z nemovitostí.

S ohledem na výše uvedené tedy Nejvyšší správní soud akceptuje závěry krajského soudu, podle nichž předmětná betonová plocha nepodléhá dani ze staveb, neboť

představuje zpracování povrchu pozemku sloužícího k parkování automobilů a uskladnění materiálu, a není tedy z výše uvedených důvodů stavbou ve smyslu občanskoprávním. Tato plošná stavba (ve smyslu stavebně právním) je součástí pozemku, jenž je předmětem daně z pozemků.

Nejvyšší správní soud jen pro úplnost dodává, že označení druhu pozemku v katastru nemovitostí skutečně nepředstavuje údaj dle zákona o katastru nemovitostí závazný či určující, na druhou stranu však při absenci skutkových zjištění, jež by svědčila o jeho nesprávnosti, může vypovídat o charakteru daného pozemku, příp. o zpracování jeho povrchu, a lze k němu tudíž přihlídnout v rámci úvah o tom, zda se v konkrétním případě jedná, či nejedná o stavbu podléhající dani z nemovitostí dle příslušného zákona.

Vzhledem k tomu, že výše uvedené závěry Nejvyššího správního soudu vylučují možnost, aby byla daná betonová plocha považována za samostatný předmět občanskoprávních vztahů, nemá smysl se zabývat otázkou, kdo je jejím vlastníkem, přičemž jak již bylo řečeno, žalobce jako vlastník pozemku, na němž se tato betonová plocha nachází, je povinen platit z tohoto titulu toliko daň z pozemků.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, žalobce byl naopak v řízení o kasační stížnosti úspěšný, má tedy právo na náhradu nákladů, které v tomto řízení vynaložil. Výše náhrady se sestává z odměny advokáta za dva úkony právní služby (převzetí věci a vyjádření ke kasační stížnosti, tj. 2 x 2100 Kč), ze dvou paušálních náhrad hotových výdajů advokáta po 2 x 300 Kč (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f/, § 11 odst. 1 písm. a/ a d/ a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb.) a z částky odpovídající dani z přidané hodnoty ve výši 912 Kč.

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

V Brně dne 25. září 2008

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu