

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Bohuslava Hnízdila a soudkyň JUDr. Brigity Chrastilové a JUDr. Milady Tomkové v právní věci **žalobce: ČZ Strakonice, a. s.,** se sídlem Tovární 202, Strakonice, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Českých Budějovicích,** se sídlem Prokišova 5, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 31. 1. 2003, č. j. 10 Ca 275/2002 - 20,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobkyně podala dne 25. 11. 2002 u Krajského soudu v Českých Budějovicích žalobu proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 10. 2002, č. j. 6542/140/2002, č. j. 6543/140/2002, č. j. 6544/140/2002 a č. j. 6545/140/2002, kterými bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu ve Strakonicích ze dne 28. 1. 2002, č. j. 4447/02/105960/1136, č. j. 4453/02/105960/1136, č. j. 4460/02/105960/1136 a č. j. 4466/02/15960/1136, jimiž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z nemovitosti za rok 1998, 1999, 2000 a 2001 částkou 23 700 Kč za každý rok. Žalovaný své rozhodnutí odůvodnil tím, že činnosti provozované v objektu výdejny jídel a jídelna Zvolenská ulice č. p. 918 ve Strakonicích, nelze zařadit pod činnosti uvedené v § 11 odst. 1 písm. d) bodu 1 ani bodu 2 zákona ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů; těmto činnostem lze přiřadit základní sazbu daně pro ostatní podnikatelskou činnost podle § 11 odst. 1 písm. d) bodu 3 uvedeného zákona v částce 10 Kč/m2 zastavěné plochy.

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl o žalobě rozsudkem ze dne 31. 1. 2003, č. j. 10 Ca 275/2002 - 20, tak, že žaloby zamítl a rozhodl, že žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení. V odůvodnění svého rozhodnutí krajský soud poukázal na to, že v projednávané věci je mezi účastníky na sporu, zda při vyměření daně z nemovitostí má být stavba závodní jídelny v areálu žalobce a výdejna jídel ve Zvolenské ulici č. p. 918 ve Strakonicích zařazená do sazby daně podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 2 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, kde sazba daně činí 5 Kč/m2, nebo do kategorie podle téhož ustanovení bod 3, kde jsou zařazeny stavby pro podnikatelskou činnost, sloužící pro ostatní podnikatelskou činnost, kde je sazba 10 Kč/m2 zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy. Po citaci § 8 a § 11 odst. 1 písm. d) bod 2 a bod 3 zákona č. 338/1992 Sb. vyšel z toho, že pro stanovení základní sazby daně je rozhodné, k jaké podnikatelské činnosti je stavba využívána, k jaké podnikatelské činnosti stavba slouží. Přitom je nutno posuzovat každou budovu samostatně, což je nutno dovodit jak z úpravy předmětu daně, tak ze stanovení sazby daně. Každá sazba se proto musí posoudit jednotlivě podle podnikatelské činnosti nebo podle převažující činnosti, k níž konkrétní stavba slouží. Rozlišení staveb pro jednotlivé druhy podnikatelských činnosti má souvislost s výnosností dosažitelné na zastavěné ploše a náročností na výměru zastavěné plochy. Zcela nerozhodné pro stanovení základní sazby daně je okolnost, jakým subjektem je podnikatelská činnost provozována, zda vlastníkem či nájemcem.

Krajský soud dále uvedl, že v řízení před finančním orgánem bylo zjištěno, že stavba slouží k hostinské a obchodní činnosti, provozované ČZ GASTRO, s. r. o., kde je jediným společníkem žalobce. Uvedená společnost poskytuje předmětné nemovitosti, stravovací služby provozováním dvou jídelen a dále prodej potravinářských výrobků, a to v souladu s určeným účelem užití stavby podle kolaudačního rozhodnutí, vydaného Městským úřadem ve Strakonicích ze dne 14. 3. 1994. Podle tohoto rozhodnutí bylo povoleno trvalé užívání této stavby k účelu závodní jídelny. Z výpisu z obchodního rejstříku bylo zjištěno, že předmětem činnosti ČZ GASTRO je hostinská činnost a prodej, když tato činnost je i v uvedené stavbě realizována. Podle názoru krajského soudu je tedy správný závěr žalovaného, že předmětná stavba není užívána k zajištění průmyslové činnosti žalobce, ale pro provoz hostinské a obchodní činnosti. Právě pro uvedený charakter aktivit, provozovaných v dané stavbě, sazba daně činí 10 Kč/m2, neboť se jedná o stavbu pro podnikatelskou činnost, podřaditelnou pod ostatní druhy takových činností podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 uvedeného zákona. Hostinskou a obchodní činnost nelze podřadit pro účely určení sazby daně pod § 11 odst. 1 písm. d) bod 2 zákona, nejedná se totiž o činnosti spojené s výkonem průmyslových aktivit, bez ohledu na provozovatele těchto činností. Jestliže je nezbytné posuzovat každou stavbu samostatně, pak nelze uvažovat o jakýchkoliv souvisejících činnostech zcela odlišné povahy od činnosti základní, provozované v jiných stavbách, které by bylo možno podřadit pod takovou základní činnost a podle té určit sazbu daně pro veškeré budovy v daném místě; to lze zcela jednoznačně dovodit z předpisu o sazbě daně. Argumentaci žalobce, že je jeho povinnosti zajistit stravování zaměstnanců a za tím účelem prostřednictvím třetí osoby proto zajistit ve svých prostorách doprovodné služby, které by byl povinen zajišťovat sám, z čehož dovozuje, že stavba ve vztahu k němu slouží k zajištění jeho průmyslové činnosti, resp. činností jí doprovázejících a s ní souvisejících, neshledal krajský soud důvodnou, neboť hostinská činnost nesouvisí s průmyslovou výrobou, ani se nejedná o podnikatelskou činnost sloužící

pro průmysl. Jde o samostatnou hostinskou a obchodní činnost provozovanou jinou společností, nikoli žalobcem, v budově k tomu účelu zřízené, sloužící tedy nikoli pro průmysl, ale pro ostatní podnikatelskou činnost. V případě, že by byla tato hostinská činnost v téže nemovitosti provozována žalobcem, podléhala by stavba též zařazení podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona č. 338/1992 Sb., neboť hostinskou činnost nelze podřadit pod činnost související s průmyslovou výrobou. Okolnost, že je povinností zaměstnavatele zajistit stravování zaměstnancům neznamená, že splněním této povinnosti se z ostatní podnikatelské činnosti tohoto provozovatele stala činnost průmyslová.

Krajský soud proto uzavřel, že v dané budově není provozována podnikatelská činnost sloužící pro průmysl, ale činnost jiná (hostinská a obchodní) a sazba daně činí 10 Kč/m2 podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona o dani z nemovitosti, daň z nemovitosti byla proto dodatečně vyměřena v souladu s § 7 a § 11 uvedeného zákona.

Proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas kasační stížnost, v níž namítá, že při posouzení pominul žalovaný a nyní i soud zásadní hledisko, a to účel zřízení a činnosti jiného podnikatelského subjektu ve vztahu k poplatníkovi daně, tedy stěžovateli jako vlastníku budovy. Stěžovatel jako vlastník budov a poplatník daně v těchto budovách žádnou činnost neprovádí. Z jeho hlediska slouží budovy k zajištění činností, které doprovázejí průmyslovou výrobu, tj. stravování jeho zaměstnanců. Stěžovatel tedy prostřednictvím třetí osoby zajišťuje ve svých prostorách doprovodné služby, které by jinak byl povinen zajišťovat sám. Z pohledu stěžovatele jako poplatníka je tedy bezpředmětné, zda vyvařuje sám, nebo tuto činnost pro něho vykonává třetí osoba, ale rozhodující je, že stavby ve vztahu k němu slouží k zajištění jeho průmyslové činnosti, resp. činností ji doprovázejících a s ní souvisejících. Není tedy podle stěžovatele důvod, aby byla změněna sazba daně.

Podle názoru stěžovatele je třeba rozlišovat mezi případy, kdy vlastník budovy tuto přenechá jinému k provozování činností, aniž by mezi pronajímatelem a nájemcem byly jakékoliv vzájemné vztahy, na straně jedné, a mezi případy, kdy vlastník budovy v nich provádí činnosti doprovázející jeho průmyslovou činnost (vyvařování a výdej jídel), nebo zda tyto činnosti pro něho vykonává třetí osoba, na straně druhé. Stěžovatel je toho názoru, že pouze v prvně zmiňovaném případě lze použít vyšší sazby daně, pokud tam nájemce vykonává činnosti, které této vyšší sazbě podléhají. V dalších dvou případech pak použití vyšší sazby daně vylučuje právě ohled na účel, kterému stavba slouží vůči stěžovateli. Tento účel, tj. stravování vlastních zaměstnanců, pak vylučuje zařazení do vyšší sazby daně i z hlediska výnosnosti dosažitelné na zastavěné ploše a náročnosti na výměru zastavěné plochy, jak soud argumentuje, neboť z hlediska vlastníka stavby nelze při daném způsobu využití o vyšší výnosnosti hovořit.

Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný poukázal na to, že stěžovatel v ní vznáší de facto shodné námitky jako v žalobě. Zdůraznil, že pro stanovení základní sazby daně podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 2 a bod 3 zákona č. 338/1992 Sb. je rozhodné, k jaké podnikatelské činnosti je stavba využívána a nikoli, kým je podnikatelská činnost provozována, zda vlastníkem či nájemcem. Místním šetřením u společnosti ČZ GASTRO, s. r. o., bylo zjištěno, že stavba „závodní jídelny“ slouží k hostinské a obchodní činnosti

provozované touto společností a není tudíž užívána k zajištění průmyslové činnosti stěžovatele. Právě z tohoto důvodu činí sazba daně 10 Kč/m2, neboť se jedná o stavbu pro podnikatelskou činnost, kterou lze podřadit pod ostatní druhy takových činností podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona č. 338/1992 Sb. Hostinskou a obchodní činnost nelze podřadit pro účely určení sazby podle bodu 2 téhož zákonného ustanovení, když se nejedná o činnosti spojené s výkonem průmyslových aktivit bez ohledu na provozovatele těchto činností. Argumentace stěžovatele, že předmětná stavba slouží ve vztahu k němu k zajištění jeho průmyslové činnosti, resp. činností jí doprovázejících a s ní souvisejících, je nesprávná, neboť jak již bylo uvedeno, hostinská činnost nesouvisí s průmyslovou výrobou ani se nejedná o podnikatelskou činnost sloužící pro průmysl, nýbrž jde o ostatní podnikatelskou činnost. Lichá je s ohledem na shora uvedené i námitka stěžovatele, vyjádřená v závěru kasační stížnosti, že účel, kterému stavba slouží, tj. stravování vlastních zaměstnanců, vylučuje zařazení do vyšší sazby daně. Skutečnost, že zaměstnavatel, tj. v tomto případě stěžovatel, plní svou povinnost vůči svým zaměstnancům, tj. zajišťuje jejich stravování, však v žádném případě neopravňuje stěžovatele posuzovat takovouto činnost jako činnost průmyslovou. Z těchto důvodů žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Stěžovatel podal kasační stížnost proti rozsudku krajského soudu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy tvrdí nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nejvyšší správní soud, který je vázán rozsahem kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.), neshledal kasační stížnost důvodnou.

Stěžovatel v kasační stížnosti v podstatě opakuje námitky, které již uplatnil v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu a s nimiž se již krajský soud zcela vyčerpávajícím způsobem v odůvodnění napadeného rozsudku vypořádal. Nejvyšší správní soud se se závěry krajského soudu plně ztotožňuje a pro stručnost na výstižné odůvodnění rozsudku krajského soudu odkazuje.

K námitkám stěžovatele lze dodat následující:

Stavba „Závodní jídelny“ slouží k hostinské a obchodní činnosti provozované společností ČZ GASTRO, s. r. o., a z toho, že slouží k zajištění stravování zaměstnanců stěžovatele, nelze dovodit, že slouží k zajištění průmyslové výroby a že podléhá sazbě daně podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 2 zákona č. 338/1992 Sb. Pro stanovení základní sazby daně je rozhodné, k jaké podnikatelské činnosti je stavba využívána; v daném případě je pak nepochybné, že stavba slouží k hostinské činnosti, kterou nutno podřadit pod ostatní podnikatelskou činnost, na niž dopadá sazba daně podle § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona č. 338/1992 Sb. Důvodnou nebyla shledána ani námitka, že je třeba rozlišovat mezi případy, kdy vlastník budovy tuto přenechá jinému k provozování činnosti, aniž by mezi pronajímatelem a nájemcem byly jakékoliv vzájemné vztahy, a mezi případy, kdy vlastník budovy v nich provádí činnosti doprovázející jeho průmyslovou činnost (vyvařování a výdej jídel) nebo zda tyto činnosti pro něho vykonává třetí osoba. Pro stanovení základní sazby je zcela nerozhodná okolnost, jakým subjektem je podnikatelská činnost provozována, zda vlastníkem či nájemcem a zda mezi vlastníkem a nájemcem jsou nějaké vzájemné vztahy (v tomto případě zajištění stravování zaměstnanců vlastníka budovy nájemcem).

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, by měl ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. proti stěžovateli právo na náhradu nákladů řízení, protože z obsahu spisu nevyplývá, že by nějaké náklady uplatnil, bylo rozhodnuto, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 21. prosince 2004

JUDr. Bohuslav Hnízdil
předseda senátu