

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Ing. J. K.**, zastoupeného JUDr. Michaelou Dražkovou, advokátkou, se sídlem Kopečná 20, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5. 9. 2011, č. j. 8778/11-1400-704389, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 6. 2014, č. j. 29 Af 147/2011 - 213,

t a k t o :

Věc **s e p o s t u p u j e** rozšířenému senátu.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Platebním výměrem ze dne 18. 5. 2011, č. j. 89183/11/338960703927, Finanční úřad v Uherském Brodě (dále jen „správce daně“) stanovil podle pomůcek žalobci daň z nemovitostí za zdaňovací období roku 2010 ve výši 2257 Kč. Odvolání proti tomuto platebnímu výměru zamítlo Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 5. 9. 2011, č. j. 8778/11-1400-704389 (dále jen „napadené rozhodnutí“). Jedním z předmětů daně byla stavba č. p. X na pozemku č. p. st. X v k. ú. U. (dále též jen „stavba č. p. X“ či „objekt č. p. X“), kterou daňové orgány považovaly za stavbu určenou k podnikání, avšak žalobce tvrdil, že k podnikání jsou určeny pouze její dvě místnosti, zatímco ostatní plocha je určena k bydlení.

[2] Finanční ředitelství v Brně, které ve věci původně rozhodovalo, bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, přičemž dle § 20 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb. platí, že jsou-li v rozhodnutích vydaných při správě daní uvedeny územní finanční orgány (zde Finanční ředitelství v Brně), rozumí se jimi orgány finanční správy příslušné dle zákona č. 456/2011 Sb. (zde tedy Odvolací finanční ředitelství). Za žalovaného tak bude dále v textu souhrnně označováno jak Finanční ředitelství v Brně, tak Odvolací finanční ředitelství jako jeho kompetenční nástupce.

[3] Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce žalobu, kterou Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 24. 6. 2014, č. j. 29 Af 147/2011 – 213 (dále jen „krajský soud“ a „napadený rozsudek“), zamítl. K meritu sporu konstatoval, že ze správního spisu nevyplývá, že by žalobce byl oprávněn užívat objekt č. p. X k jinému účelu, než k jakému bylo vydáno stavební povolení (tj. stavební povolení ze dne 29. 5. 1992, č. j. výst. 706/92, k adaptaci rodinného domu na prodejnu) a k jakému byl následně zkolaudován (tj. jako prodejna elektroniky a reprografické techniky). Mimo kolaudační rozhodnutí (tj. kolaudační rozhodnutí ze dne 18. 1. 1996, č. j. výst. 2425/94/96) nebyl vydán jakýkoli jiný akt, který by žalobce opravňoval užívat objekt k jinému účelu, a žalobce v daňovém řízení nepředložil žádný relevantní důkaz, který by svědčil o opaku. Krajský soud tedy přisvědčil žalovanému, že uvedený objekt nemůže být zdaňován jako obytný dům, nýbrž jako stavba pro podnikatelskou činnost. Ze stavebního povolení a kolaudačního rozhodnutí lze dovodit, že došlo k adaptaci rodinného domu (na prodejnu) jako celku, nikoli k adaptaci pouhých dvou místností, jak tvrdil žalobce. Na tomto závěru nemohou nic změnit ani tvrzení žalobce, že rozvod plynu a elektřiny byl proveden samostatně pro obytnou a podnikatelskou část, že daňové náklady rozděluje žalobce zvlášť na bydlení a zvlášť na podnikání, že stavba je vedena v katastru nemovitostí jako objekt k bydlení a fakticky je takto i užívána, neboť tyto skutečnosti zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“; s účinností od 1. 1. 2014 se uvedený zákon nazývá „o dani z nemovitých věcí“), neukládá zohlednit. Krajský soud tedy zdůraznil, že v posuzované věci bylo třeba vyjít výlučně z toho, k jakému účelu byl objekt č. p. X zkolaudován. Kolaudační rozhodnutí bránilo podle § 99 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, správním orgánům dovozovat, že by tato stavba mohla mít jiný účel užívání (právní nebo jen formální) než ten, k němuž byla tímto rozhodnutím zkolaudována. Ani žalobcem předkládané listiny (žádost o umístění provozovny v objektu č. p. X, část projektové dokumentace) nemohly prokázat, že kolaudace a změna užívání dotčené nemovitosti se týkala pouze dvou místností.

[4] Krajský soud považoval žalobcem navrhované důkazy (vyjádření autorizovaného inženýra Ing. J. K., vyjádření revizního technika I. B. a jím sepsané technické zprávy, stanovisko daňové poradkyně JUDr. Marty Macháčkové, Ph.D.) za nepodstatné pro právní posouzení věci, neboť žádný z nich nebyl odborným posudkem založeným na objektivním zkoumání věci, který by podával správcem daně ustanovený znalec ve smyslu § 95 odst. 1 daňového řádu, ale jednalo se o vyjádření soukromých a nikoli nestranných osob na objednávku zadavatele, tedy žalobce. V daňovém řízení nebylo třeba posuzovat stavebně-technický charakter nemovitostí, nýbrž bylo třeba vycházet ze stavebního povolení a kolaudačního rozhodnutí; napadené rozhodnutí tedy nezáviselo na posouzení odborných otázek, a nebylo tak třeba ani ustanovit znalce k prokázání rozhodných skutečností pro stanovení daně, jak tvrdil žalobce.

[5] Krajský soud odmítl argumentaci žalobce dřívější judikaturou a naopak poukázal na svůj rozsudek ze dne 27. 5. 2011, č. j. 29 Af 43/2010 – 37, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84, jež se týkaly řízení ve věci stanovení daně z nemovitostí žalobci za zdaňovací období roku 2009, které bylo v mnoha okolnostech podobné této věci. Správce daně podklady nashromážděné za předchozí roky porovnával s daňovým přiznáním za rok 2010, a protože se neshodovaly, zahájil postup k odstranění pochybností. Žalobce však reagoval pouze dvěma sděleními, která

pokračování

pochybnosti neodstranila, a pracovníkům správce daně neumožnil místní šetření. Správce daně tedy musel konstatovat neunesení důkazního břemene ze strany žalobce a stanovil daň pomůckami. Vycházel přitom z podkladů z minulých zdaňovacích období, sdělení jiných orgánů a využil též výsledků vlastních šetření a poznatků. Závěr správce daně i žalovaného byl zcela v souladu se stavebním povolením a kolaudačním rozhodnutím. Pomůcky použité při stanovení daně byly zcela adekvátní, správně hodnocené a žalobce s nimi byl prostřednictvím svého zástupce řádně seznámen. K vyměření daně za dotčené nemovitosti bylo od roku 1999 vedeno více řízení, a proto lze konstatovat, že stav dotčených nemovitostí mohl být správci daně dostatečně znám. Posudek Ing. H., který žalobce zmiňoval, souvisí s koupí objektu č. p. X v roce 1991, takže nemohl mít vliv na změnu jeho účelu užívání v roce 1996. Dle názoru krajského soudu nebyl v nyní posuzované věci zastřen skutečný stav formálně právním stavem, neboť rozhodujícími byly stavební povolení a kolaudační rozhodnutí, z nichž správní orgány zcela po právu vycházely. Uváděl-li žalobce, že zákon o dani z nemovitostí považuje za relevantní i rozsah reálného užívání stavby, pak krajský soud konstatoval, že v případě vyměření daně z nemovitostí je třeba vycházet z § 7, resp. § 10 zákona o dani z nemovitostí, které správní orgány na nyní posuzovanou věc správně aplikovaly. Žalobce ostatně ani nespécifikoval, které konkrétní ustanovení citovaného zákona měly správní orgány porušit. Krajský soud nepřisvědčil ani zbývajícím námitkám žalobce a uzavřel, že správní orgány postupovaly zcela v souladu s právní úpravou a nelze jim v tomto ohledu nic vytknout.

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) uplatnil v řízení o kasační stížnosti několik podání, jejichž jádrem bylo tvrzení, že správce daně nezákonně pohlíží na objekt č. p. X jako na prodejnu elektrotechniky a reprografické techniky. Dle názoru stěžovatele vycházely správní orgány i krajský soud pouze z důkazů zjištěných správcem daně (stavební povolení ze dne 29. 5. 1992 a kolaudační rozhodnutí ze dne 18. 1. 1996), nepřihlédly k důkazům předloženým stěžovatelem (odborné vyjádření Ing. J. K. ze dne 15. 9. 2003, zpráva revizního technika I. B. ze dne 29. 7. 2003, odborné stanovisko daňové poradkyně JUDr. Marty Macháčkové, Ph.D.) a vyšly tedy z formálně právního stavu věci namísto z reálného skutkového stavu. Žalovaný se nezabýval tvrzeními stěžovatele, neprovedl navrhované důkazy a neuvedl, proč postup správce daně shledává správným. Krajský soud důkazy předložené stěžovatelem vyhodnotil jako nerelevantní s odůvodněním, že byly vypracovány soukromými osobami na žádost stěžovatele a správce daně musel podle § 99 odst. 1 daňového řádu vycházet výhradně z účelu užívání nemovitosti daného stavebním povolením a kolaudačním rozhodnutím. Krajský soud postupoval přepjatě formálně, neboť v napadeném rozsudku uvedl, že nemovitosti se od roku 1996 po stavebně-technické stránce měnily a správce daně prováděl četná místní šetření, čímž dal de facto za pravdu tvrzení stěžovatele, že skutečný stav nemovitosti a její užívání neodpovídá formálně právnímu stavu danému kolaudačním rozhodnutím. Stěžovatel uvedl, že předmět daně měl být klasifikován jako „obytný dům“ podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitostí, neboť správní orgány u této nemovitosti dlouhodobě akceptují dělení provozních nákladů v poměru jedna třetina pro podnikání a dvě třetiny pro bydlení. Podlahová plocha nebytového prostoru v obytném domě (dvě místnosti) tak měla být zdaněna jako prostor určený k podnikání a ostatní plocha jako stavba určená k bydlení. Správce daně postupoval při stanovení daně striktně formálně, když vycházel ze stavebního povolení a kolaudačního rozhodnutí, na druhou stranu však tvrdil, že bylo nutné provádět opakovaná místní šetření za účelem zjištění reálného skutkového stavu.

[7] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti zcela ztotožnil s napadeným rozsudkem. Upozornil na to, že skutková podstata sporu již byla řešena Krajským soudem v Brně v rozsudku ze dne 27. 5. 2011, č. j. 29 Af 43/2010 – 37, a Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84, v nichž správní soudy potvrdily správnost postupu správce daně s tím, že je třeba výlučně vyjít z toho, k jakému účelu byla stavba zkolaudována. Stěžovatel však tyto rozsudky ignoruje, když v kasační stížnosti opět používá stejné opakující se námitky, překrucuje skutečnosti a poukazuje na záležitosti, které nejsou pro řízení o dani z nemovitostí rozhodující. Stavby, jež podléhají dani z nemovitostí, lze užívat pouze k účelu vymezenému v kolaudačním rozhodnutí. Stěžovatelova stavba byla přitom jednoznačně zkolaudována jako prodejna elektrotechniky a reprografické techniky a z kolaudačního rozhodnutí nebylo možno vyvodit závěr, že základním určením objektu bylo užívání nemovitosti jako rodinného domu, jak tvrdil stěžovatel. Stavba proto nemohla být zdaňována jako stavba určená pro bydlení podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitostí, ale jako stavba pro podnikatelskou činnost dle § 11 odst. 1 písm. d) citovaného zákona. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[8] Nejvyšší správní soud se kasační stížností zabýval nejprve z hlediska splnění formálních náležitostí. Konstatoval, že stěžovatel je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.). Podmínka povinného zastoupení ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. je také splněna. Kasační stížnost je tedy přípustná.

II. Právní názor sedmého senátu

[9] Při předběžné poradě předkládající senát zjistil, že shodnými právními otázkami se zabýval sedmý senát ve skutkově obdobné věci v rozsudku ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84, v němž posuzoval stanovení daně z nemovitostí stejnému stěžovateli za zdaňovací období roku 2009 (v nyní předkládané věci se jedná o zdaňovací období roku 2010).

[10] Sedmý senát vyjádřil názor, že „[p]okud krajský soud došel k závěru, že pro účely stanovení sazby daně z nemovitostí je třeba vyjít apriori z uváděného rozhodnutí o kolaudaci a stavebního povolení, je tento jeho názor zcela opodstatněný. Je tomu tak proto, že tato rozhodnutí jsou jak pro správce daně, tak i žalovaného předběžnou otázkou ve smyslu ustanovení § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. (...) V návaznosti ke stavebnímu povolení ze dne 29. 5. 1992, č. j. výst. 706/92, na adaptaci rodinného domu č. p. X na pozemku p. č. st. X k.ú. U. na „prodejnu elektroniky a reprografické techniky firmy Antesat Trading“, bylo totiž vydáno kolaudační rozhodnutí ze dne 18. 1. 1996, č. j. výst. 2425/94/96, jímž bylo „povoleno užívání prodejny elektrotechniky a reprografické techniky č. p. X na pozemku p. č. st. X k.ú. U.“, a toto rozhodnutí bylo v právní moci. Uvedená skutečnost - existence pravomocného kolaudačního rozhodnutí - brání správnímu orgánu i správnímu soudu dovozovat, že by stavba mohla mít jiný účel použití (ať již právně či jen formálně), než takový, k němuž byla zkolaudována. Chtěl-li by stěžovatel, aby jeho nemovitost (stavba) byla zdaňována jinak (podle faktického stavu) - podle jiného účelu užívání, nic mu nebrání v tom,

pokračování

aby o takovou změnu, splní-li současně i zákonné podmínky k tomuto užívání vyžadované, požádal příslušný správní orgán.“

[11] Sedmý senát dále konstatoval, že „*neobstojí ani poukaz stěžovatele na správcem daně akceptovaný poměr dělení provozních nákladů stěžovatele v poměru 1/3 pro podnikání a 2/3 pro bydlení. Akceptovaný poměr k dělení nákladů a výnosů z této nemovitosti je totiž skutečností rozhodnou jen na poli daně z příjmů stěžovatele. Ve věci daně z nemovitostí, resp. pro účely sazby této daně jde o skutečnost nepodstatnou, jak ostatně přiléhavě konstatoval již krajský soud.*“ Stěžovatelem poukazované důkazy (tj. odborné vyjádření Ing. J. K. ze dne 15. 9. 2003; návrh na provedení místního šetření, z něhož by vyplynul skutečný účel využívání předmětu daně; listinu revizního technika ze dne 29. 7. 2003, v níž se konstatuje, že byla zpracována projektová dokumentace plynové přípojky pro dům s prodejnou a obytnou částí) označil jako nepodstatné pro právní posouzení věci.

III. Důvody postoupení věci rozšířenému senátu

[12] Druhý senát dospěl po předběžné poradě k odlišnému právnímu názoru. Domnívá se, že v nyní posuzované věci je rozhodující, zda byla zdaňovaná nemovitost stěžovatele (stavba č. p. X) k podnikatelské činnosti skutečně využívána, což pouze ze znění kolaudačního rozhodnutí a stavebního povolení zjistit nelze. Plně se přitom ztotožňuje se závěry rozsudku ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 88/2013 – 24, v němž sedmý senát řešil právní otázku, zda je pro určení sazby daně ze staveb rozhodující znění kolaudačního rozhodnutí, které určuje účel, k jakému má být předmětná stavba užívána, nebo faktický stav. Dospěl přitom k závěru, že § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí vyžaduje pro aplikaci základní sazby daně faktické užívání stavby pro podnikatelskou činnost, nikoli to, zda je, či není jako taková stavba zkolaudována. Pro stanovení výše základní sazby daně je tak rozhodné, že je stavba skutečně k podnikatelské činnosti využívána. Ke shodnému východisku (tj. k upřednostnění faktického stavu zdaňované stavby před jejím formálním určením) se přiklonil i devátý senát v rozsudku ze dne 7. 11. 2013, č. j. 9 Afs 32/2013 – 21, v němž uvedl, že pro uplatnění základní sazby daně ze stavby není rozhodující skutečností evidence stavby v obchodním majetku poplatníka. Podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí je kritérium pro určení sazby daně ze stavby její užívání k podnikatelským účelům; skutečný účel užívání konkrétní stavby přitom nelze zjistit z předmětu podnikání zapsaného v obchodním rejstříku. Pokud tedy fyzická osoba vlastní nemovitost, kterou současně používá jak k podnikatelským, tak k soukromým účelům, a podnikatelská činnost je provozována na převažující části podlahové plochy nadzemních částí staveb, použije se sazba daně podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí bez ohledu na skutečnost, zda daňový subjekt má či nemá nemovitost evidovanou v obchodním majetku. Naopak pokud např. právnická osoba vlastní nemovitost, která nebude využívána jiným způsobem než k rekreaci vlastních zaměstnanců, uplatní se u této nemovitosti pouze sazba daně pro kategorii tzv. ostatních staveb, bez ohledu na to, že tato nemovitost je obchodním majetkem právnické osoby. Obdobně se tato sazba uplatní i v případě, nebude-li nemovitost v rozhodné době využívána k žádné podnikatelské činnosti. Devátý senát v citovaném rozsudku uzavřel, že stanovení základní sazby daně z nemovitosti podle podnikatelské činnosti, kterou má daňový subjekt formálně zapsanou jako předmět podnikání v obchodním rejstříku, bez

zohlednění toho, zda danou stavbu skutečně v rozhodné době užíval a pro jakou podnikatelskou činnost, je v rozporu se zákonem.

[13] Druhý senát si je vědom toho, že oba citované judikáty posuzovaly primárně otázku, jaká kritéria jsou rozhodující pro stanovení sazby daně ze staveb užívaných pro podnikatelskou činnost podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí. Sedmý senát pak v rozsudku ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 88/2013 – 24, výslovně uvedl, že v jím posuzované věci nebylo možné aplikovat závěry rozsudku ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84, neboť se v něm mimo jiného řešila „právně odlišná otázka“. Druhý senát nicméně pro takové rozlišování právních otázek neshledává žádné opodstatnění. Z důvodové zprávy k § 11 zákona o dani z nemovitostí vyplývá, že *„[s]azby daně vycházejí ze společenského a hospodářského určení staveb. U obytných domů je zohledněna polohová renta s ohledem na výhodnost umístění stavby pro osobní užívání s tím, že se přebírá rozšířené členění obcí z dosavadní právní úpravy. Rozdíl mezi jednotlivými sazbami daně u staveb pro podnikatelskou činnost vychází z odlišných podmínek a charakteru odvětví podnikatelských činností. Například stavby zemědělské prvovýroby zabírají větší zastavěnou plochu na rozdíl od staveb hotelů či peněžních ústavů, které mají menší zastavěnou plochu. Při stanovení sazeb se též vychází z možné výnosnosti staveb.“* Podle názoru druhého senátu lze z důvodové zprávy a z rozdílů jednotlivých sazeb daně u staveb neužívaných k podnikání [k tomu srov. rozdílnou sazbu daně pro obytné domy, pro stavby využívané pro rekreaci a pro garáže v § 11 odst. 1 písm. a) až c) zákona o dani z nemovitostí] spolehlivě dovodit, že stanovení výše sazby daně je založeno na stejném principu platném pro všechny druhy staveb. Tímto principem je jejich společenská (resp. hospodářská) funkce. Není tak jakýkoli důvod přistupovat odlišně k otázce řešené v rozsudcích ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 88/2013 – 24, a ze dne 7. 11. 2013, č. j. 9 Afs 32/2013 – 21, a k rozhodné otázce nyní posuzovaného případu [tj. zda má být stavba zdaněna jako obytný dům podle § 11 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitostí nebo jako stavba pro podnikatelskou činnost podle § 11 odst. 1 písm. d) citovaného zákona]. Ostatně i devátý senát v rozsudku ze dne 7. 11. 2013, č. j. 9 Afs 32/2013 – 21, *obiter dictum* vyjádřil názor, že není-li stavba vůbec užívána pro podnikatelskou činnost, a neslouží tak k výkonu žádné podnikatelské činnosti, měla být základní sazba daně stanovena podle jiného písmene § 11 odst. 1 zákona o dani z nemovitosti [konkrétně podle jeho písm. e) jako tzv. ostatní stavby].

[14] Preferenci faktického stavu užívání stavby před jejím právním (formálním) určením lze dovodit i ze samotného znění zákona o dani z nemovitostí, který pro účely zdanění stavby (ať již pro určení toho, zda vůbec je stavba předmětem daně, či k určení výše sazby daně) nepožaduje žádný formální úkon jiného správního orgánu (stavebního úřadu, katastrálního úřadu apod.). Podle § 7 odst. 1 písm. c) zákona o dani z nemovitostí, ve znění účinném do 31. 12. 2010, jsou předmětem daně ze staveb i stavby kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané, tedy stavby nez kolaudované, a přesto užívané. Ani slova užitá v § 11 zákona o dani z nemovitostí nenásvědčují tomu, že by zákonodárce zamýšlel spojovat výši sazby daně s jakýmkoli formálním úkonem orgánu veřejné moci; srov. formulaci obsaženou v písm. b) citovaného ustanovení (rodinných domů *využívaných* pro individuální rekreaci), v písm. c) citovaného ustanovení (samostatných nebytových prostorů *užívaných* jako garáže) a v písm. d) citovaného ustanovení [staveb *užívaných* pro podnikatelskou činnost a u samostatných nebytových prostorů *užívaných* pro podnikatelskou činnost, *sloužících* pro (...)]. K tomu je možné dodat, že podle současné

pokračování

právní úpravy je z hlediska stanovení předmětu daně z nemovitostí jakékoli formální zařazení budovy (např. zda je, nebo není evidována v katastru nemovitostí) irelevantní [podle § 7 odst. 1 písm. a) bod 1 citovaného zákona, ve znění účinném od 1. 1. 2014, je předmětem daně ze staveb a jednotek, nachází-li se na území České republiky, zdanitelná stavba, a to budova, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí budova podle katastrálního zákona].

[15] Naproti tomu z kolaudačního souhlasu (resp. stavebního povolení) lze seznat toliko stanovisko správního orgánu (tj. s jakým účelem užívání dotčené stavby stát souhlasí), tedy stav formální (právní). Kolaudační souhlas (resp. stavební povolení) tedy neodráží základní princip pro stanovení sazby daně z nemovitostí (tj. společenskou funkci stavby, a tím i reálný vztah k jejímu uživateli), neboť se jím pouze povoluje užívání stavby k určitému účelu, což nevylučuje, že vlastník nemovitosti bude stavbu užívat k odlišnému účelu nebo se rozhodne nevyužívat ji vůbec. Sedmý senát v rozsudku ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84 (a potažmo také krajský soud v nyní posuzované věci, který se o jeho rozsudek opřel), tedy v podstatě vyjádřil názor, že daňové orgány mají při stanovení sazby daně z nemovitostí vycházet nikoli z faktického užívání stavby, ale z deklarovaného „oprávnění k užívání“ stavby. Pro takový závěr však nelze najít jakoukoli oporu. Jeho aplikace by měla i nespravedlivé dopady na stanovení výše daně. Například v nyní posuzovaném případě, pokud by stěžovatel skutečně nevyužil celý potenciál stavby č. p. X k podnikání a její převážnou část naopak užíval k bydlení, předpokládaná ekonomická výnosnost této stavby by byla nižší, což by se také mělo projevit ve výši daně z této stavby. Preference formálního stavu před stavem faktickým by též znamenala, že by nesplnění veřejnoprávní povinnosti daňovým subjektem (uvedení právního stavu do souladu se skutečným užíváním nemovitosti) vedlo k jeho nižší daňové povinnosti.

[16] Druhý senát je toho názoru, že výše shrnuté závěry jsou zásadní i pro posouzení nynější věci, v níž byla stěžovateli daň vyměřena podle pomůcek a správce daně použil kolaudační rozhodnutí jako pomůcku pro sazební zařazení zdaňované stavby. Vyjasnění právní povahy sazby daně z nemovitostí je především významné pro stanovení okruhu rozhodných skutečností, jež musí správce daně zjišťovat a k jejichž prokázání mohl být daňový subjekt vyzván. I samotné pomůcky použité správcem daně pak musí mít racionální povahu a správce daně jimi musí v maximální reálně dostupné míře usilovat o přesnost jím určovaných skutečností. Má-li k určení sazebního zařazení stavby zjišťovat její faktický stav, může kolaudační rozhodnutí využít jako jednu z pomůcek, nicméně jeho činnost má směřovat k co nejpřesnějšímu zjištění skutečného charakteru užívání zdaňované stavby. Nelze tedy tvrdit, že při určení sazby daně z nemovitostí je správce daně kolaudačním rozhodnutím a stavebním povolením ve smyslu § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků (resp. § 99 odst. 1 daňového řádu) vázán; resp. že existence pravomocného kolaudačního rozhodnutí brání správci daně i správnímu soudu dovozovat, že by stavba mohla mít jiný účel užívání než takový, k němuž byla zkolaudována. Tento názor sedmého senátu vyjádřený v rozsudku ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84, je dle druhého senátu nejen v rozporu se základními principy pro stanovení sazby daně z nemovitostí, ale též bez jakéhokoli *ratia* nepřipustně omezuje správce daně ve zjišťování skutkového stavu rozhodného pro správné stanovení daně.

IV. Závěr

[17] Ze shora uvedených důvodů dospěl druhý senát Nejvyššího správního soudu při posuzování rozhodné právní otázky k odlišnému názoru, než jaký již byl vysloven sedmým senátem v rozsudku ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 – 84. Od tohoto názoru sedmého senátu se druhý senát nemůže odchýlit, a proto věc podle § 17 odst. 1 s. ř. s. předkládá rozšířenému senátu. Názory obou senátů se liší v otázce, **zda pro účely stanovení sazby daně z nemovitostí představují kolaudační rozhodnutí a stavební povolení pro správce daně rozhodnutí o předběžné otázce ve smyslu § 28 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků (resp. § 99 odst. 1 daňového řádu), a brání mu tak dovozovat, že by zdaňovaná stavba mohla mít jiný účel užívání, než takový, k němuž byla zkolaudována.**

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

Rozšířený senát bude ve věci rozhodovat ve složení: JUDr. Josef Baxa, JUDr. Zdeněk Kühn, JUDr. Karel Šimka, JUDr. Jaroslav Vlašín, Mgr. Aleš Roztočil, JUDr. Barbara Pořízková a Mgr. Jana Brothánková. Účastníci mohou namítnout podjatost těchto soudců (§ 8 odst. 1 s. ř. s.) do jednoho týdne od doručení tohoto usnesení. V téže lhůtě mohou účastníci podat svá vyjádření k právní otázce předkládané rozšířenému senátu.

V Brně dne 10. června 2015

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu