



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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.**, bytem Brodská 505, Nivnice, 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 :

- I. V řízení **se pokračuje.**
- II. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 6. 2014, č. j. 29 Af 147/2011 - 213, **se ve výrocích I., II. a III. zrušuje.**
- III. Kasační stížnost proti výroku IV. rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 6. 2014, č. j. 29 Af 147/2011 - 213, **se zamítá.**
- IV. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 5. 9. 2011, č. j. 8778/11-1400-704389 **se zrušuje** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- V. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ani o kasační stížnosti.
- VI. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti 3000 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně JUDr. Michaely Dražkové.
- VII. Ustanovené zástupkyni žalobce JUDr. Michaely Dražkové, advokátce, se sídlem Kopečná 20, Brno, **se přiznává** odměna za zastupování a náhrada hotových

výdajů ve výši 6800 Kč, která je splatná do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku z účtu Nejvyššího správního soudu.

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 na 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“).

[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 (výrok I.). Výroky II. a III. rozhodl o náhradě nákladů řízení mezi žalobcem a žalovaným a výrokem IV. přiznal odměnu ustanovené zástupkyni. K nepřítomnosti žalobce na jednání dne 24. 6. 2014 uvedl, že v průběhu řízení nařídil celkem šest jednání, avšak prvních pět bylo zrušeno ze (zdravotních) důvodů na straně žalobce, které soudu oznámil většinou jeden pracovní den před nařízeným jednáním, i když o svém onemocnění věděl již delší dobu. Ošetřující lékař žalobce sice vždy telefonicky potvrdil vystavení potvrzení o dočasné pracovní neschopnosti žalobce, avšak vyloučil, že by žalobce trpěl vážnou nemocí, která by znemožňovala jeho účast na jednání. Krajský soud tedy žalobce vyzval ke sdělení jeho zdravotní prognózy a uvedení termínu, kdy zřejmě bude schopen zúčastnit se soudního jednání. Zároveň ho upozornil, že v případě jeho zdravotních obtíží bude činit při jednání přestávky a na jednání bude jeho zájmy hájit ustanovená zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká. Žalobce však na tuto výzvu nereagoval. Krajský soud ve shodě se sdělením lékařů ohledně délky léčení žalobce nařídil jednání na den 24. 6. 2014. Žalobce se z tohoto jednání několikrát ústně omluvil, jako důvod své nepřítomnosti však uvedl vždy něco jiného. Podáním ze dne 23. 6. 2014 požádal o odročení jednání s odůvodněním, že mu předvolání na jednání nebylo doručeno a nebyla tak zachována lhůta na přípravu k jednání. To však krajský soud nemohl vzít v potaz, neboť žalobce jednak svými kontakty se soudem (dne 20. 6. 2014 a 23. 6. 2014) prokazoval znalost termínu nařízeného jednání a jednak zpracovanou replikou ze dne 23. 6. 2014 osvědčil svou důkladnou přípravu na jednání. Připravenost žalobce na jednání pak potvrdila i jeho zástupkyně. Za rozporné považoval krajský soud i tvrzení žalobce, že mu

pokračování

nebylo předvolání k jednání doručeno kvůli jeho pobytu v zahraničí, neboť v uvedenou dobu měl být dle sdělení lékařů nemocen. Vzhledem k rozpornému obsahu omluv žalobce (den před jednáním žalobce navíc uvedl, že jednání se nemůže účastnit, neboť si „musí někam odvézt věci“) a k dosavadnímu průběhu soudního řízení tedy krajský soud neshledal důvod pro odročení jednání, což dne 23. 6. 2014 sdělil zástupkyni žalobce. Dne 24. 6. 2014 krajský soud po zvážení všech sdělení žalobce, jeho zástupkyně i žalovaného rozhodl, že se bude jednat v nepřítomnosti žalobce, neboť v jeho věci šlo o právní posouzení a nebylo třeba provádět jeho výslech či jinak doplňovat skutková zjištění. Právní zájmy žalobce mohla hájit v plném rozsahu jeho ustanovená zástupkyně, u níž si žalobce dokonce vyžádal specializaci na správní právo. Potvrzeno nebylo ani žalobcem tvrzené neposkytování právních služeb ze strany ustanovené zástupkyně, neboť ta o rozsahu a intenzitě poskytované právní pomoci podávala krajskému soudu vyjádření a její aktivita byla patrná i ze soudního spisu (nahlížení do spisu, reakce na dotazy soudu apod.). Krajský soud tedy uzavřel, že se snažil vyhovět požadavkům žalobce a zajistit jeho účast na jednání, žalobce však k tomu neposkytoval součinnost a vstřícného přístupu zneužíval.

[4] K samotnému meritu sporu krajský soud konstatoval, že ze správního spisu nevyplývá, že by žalobce byl oprávněn užívat objekt č. p. 518 na pozemku č. p. st. 640 v k. ú. Uherský Brod k jinému účelu, než k jakému bylo vydáno stavební povolení a k jakému byl následně zkolaudován (prodejna elektrotechniky a reprografické techniky). Mimo kolaudační rozhodnutí 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 (v souladu s tvrzením žalobce v daňovém přiznání), 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. 518 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. 518, část projektové dokumentace) nemohly prokázat, že kolaudace a změna užívání dotčené nemovitosti se týkaly pouze dvou místností.

[5] 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. Zároveň je třeba vyjít z toho, že daň byla stanovena podle pomůcek ve smyslu § 90 odst. 4 a § 98 daňového řádu, tj. způsobem, kdy se neprovádí dokazování. Námitky žalobce, že v daňovém řízení byly porušeny zásady dokazování, jsou proto liché. Pro právní posouzení věci bylo podstatné i to, že v případě odvolání proti rozhodnutí, kterým byla daň stanovena podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenost použitých pomůcek. Krajský soud po rekapitulaci podstatných skutečností ze správního spisu přisvědčil žalovanému, že žalobce neprokázal svá tvrzení a neprojevil ani minimální snahu o součinnost, naopak závažně ztěžoval průběh daňového řízení. Vzhledem k odmítání spolupráce byly opětovné pokusy o místní šetření zcela neefektivní. Přístupem žalobce nemohla být naplněna zásada součinnosti ve smyslu § 6 odst. 2 daňového řádu.

[6] Krajský soud nepřisvědčil ani námitce, že správce daně nebyl oprávněn postupovat podle pomůcek. Žalobce se správcem daně nespolupracoval, jeho pochybnosti neodstranil, na výzvu k odstranění pochybností nedoložil důkazy a neumožnil provedení místního šetření. Žalobce byl prostřednictvím svého zástupce JUDr. Františka Šáchy dne 20. 4. 2011 seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností. Byly tak splněny veškeré podmínky pro stanovení daně za použití pomůcek ve smyslu § 90 a § 98 daňového řádu. K námitkám porušení zásad daňového řízení a ústavních práv žalobce krajský soud uvedl, že žalobce v souvislosti s těmito námitkami nekonkretizoval žádné skutkové okolnosti. Rovněž námitku, že správce daně stanovil daňovou povinnost několikanásobně vyšší, považoval krajský soud za účelovou, nepodloženou žádným důkazem ani konkrétní skutečností.

[7] 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 žalobce na zdaňovací období roku 2009, které bylo v mnoha okolnostech podobné nyní posuzované věci. Posudek Ing. H., který žalobce zmiňoval, souvisí s koupí objektu č. p. 518 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. 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. Správce daně podklady nashromážděné za předchozí roky porovnával s daňovým přiznáním na rok 2010, a protože se neshodovaly, zahájil postup k odstranění pochybností. Žalobce však reagoval pouze dvěma sděleními, která pochybnosti neodstranila, a pracovníkům správce daně neumožnil místní šetření. Správce daně tedy musel konstatovat neunesení důkazního

pokračování

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. 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 tak uzavřel, že správní orgány postupovaly zcela v souladu s právní úpravou a nelze jim v tomto ohledu nic vytknout.

II. Obsah podání uplatněných v řízení o kasační stížnosti

[8] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) doručil dne 8. 7. 2014 krajskému soudu podání nadepsané „Námítka – stížnost do postupu soudu“, v němž uvedl, že toto podání formuluje z procesní opatrnosti zároveň jako blanketní kasační stížnost. Dle názoru stěžovatele správce daně nezákonně pohlíží na objekt č. p. 518 jako na prodejnu elektrotechniky a reprografické techniky a na zahradní boudu jako na rekreační chatu, pomíjí listinné důkazy, odborná stanoviska a projektovou dokumentaci, pojem „stavba“ chápe nikoli ve smyslu stavebního zákona, ale ve smyslu občanského práva hmotného, a retroaktivně stanovuje daňovou povinnost násobně vyšší podle pomůcek, v rozporu s daňovým přiznáním. Stěžovatel konstatoval, že v tomto smyslu podal dne 23. 6. 2014 repliku s návrhem na spojení s věcí vedenou pod sp. zn. 29 Af 43/2010 a požádal soud, aby bylo jednání nařízené na den 24. 6. 2014 odročeno. Krajský soud však přes jeho omluvu jednání provedl, ve věci rozhodl a jeho žalobu „odmítl“. V tom stěžovatel spatřoval porušení čl. 36 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Stěžovatel v této souvislosti rovněž poukázal na to, že jeho ustanovená zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká jej fakticky nemůže zastupovat, neboť ji lze jen obtížně kontaktovat.

[9] Dne 25. 8. 2014 podal stěžovatel krajskému soudu podání nazvané „Kasační stížnost“, v němž se bez uvedení důvodů domáhal zrušení napadeného rozsudku. Dne 3. 10. 2014 doručil krajskému soudu další podání, v němž požádal o osvobození od soudních poplatků a o ustanovení zástupce pro řízení o kasační stížnosti a namítl, že správce daně v rozporu s důkazy a předchozími rozsudky správních soudů retroaktivně za použití pomůcek stanovil daňovou povinnost několikanásobně vyšší. Krajský soud mu pak ustanovil zástupkyni, která se nezabývala správním právem a fakticky jej nezastupovala.

[10] Dne 9. 11. 2014 Nejvyšším správním soudem ustanovená zástupkyně stěžovatele JUDr. Michaela Dražková kasační stížnost doplnila. Uvedla, že ji stěžovatel podává z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Správní orgány i krajský soud vycházely 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. V napadeném rozhodnutí naprosto chybí přezkum správnosti postupu správce daně při stanovení daně pomocí pomůcek, resp. důvodů pro jejich použití. 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. Tuto argumentaci však žalovaný v napadeném rozhodnutí vůbec neuvedl. Stěžovatel tak namítl, že krajskému soudu nepřisluší nahrazovat diskreční oprávnění žalovaného svou vlastní volnou úvahou a odůvodnění napadeného rozsudku nemůže nahradit absenci řádného odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[11] 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.

[12] Stěžovatel uvedl, že podal jak řádné, tak opravné daňové tvrzení. Daňové přiznání je přitom dle § 1 odst. 3 daňového řádu základem pro správné zjištění a stanovení daně, čímž zákon upřednostňuje tento způsob zjištění daně před způsoby jinými. Nebyl tedy důvod k tomu, aby správce daně stanovil daň za použití pomůcek bez součinnosti se stěžovatelem, neboť ten se v průběhu řízení aktivně vyjadřoval a předkládal důkazy k prokázání svých tvrzení. Napadený rozsudek považoval stěžovatel za nepřezkoumatelný, neboť krajský soud v něm nejprve uvedl, že seznámení stěžovatele s výsledkem postupu k odstranění pochybností proběhlo dne 20. 4. 2011, avšak dále v odůvodnění konstatoval, že se tak stalo až dne 20. 7. 2011. Stěžovatel se domníval, že žalovaný porušil některé základní zásady pro řádný výkon správy daní, zejména principy přesvědčivosti, přiměřenosti, součinnosti, právní jistoty a předvídatelnosti, neboť v průběhu řízení stěžovateli neposkytl potřebné informace, k dosažení účelu řízení neupřednostnil řešení, které by nejvíce respektovalo práva a zájmy stěžovatele, a požadoval po něm větší míru součinnosti, než která byla k dosažení účelu řízení nutná. 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. Navíc postupoval nepředvídatelně, když pro každé zdaňovací období určil daň z nemovitostí stejným způsobem, avšak v diametrálně odlišných částkách (na rok 2009 v částce 1331 Kč a na rok 2010 v částce 2257 Kč).

[13] Stěžovatel dále krajskému soudu vytkl, že jednání nařízené na den 24. 6. 2014 proběhlo bez jeho osobní účasti, přestože na ní trval. Konstatoval, že není možné, aby mu byl krajským soudem přičten k tíži jeho zdravotní stav, neboť všech pět jeho předchozích

pokračování

žádostí o odročení jednání bylo vždy řádně odůvodněno a doloženo pracovní neschopností, kterou si krajský soud telefonicky ověřil u lékaře. Krajský soud rovněž pochybil, když se nezabýval otázkou řádného doručení předvolání stěžovateli a zachováním přiměřené lhůty pro přípravu k jednání ve smyslu § 49 odst. 1 s. ř. s. Připravenost stěžovatele pak nemohl hodnotit pouze na základě jeho repliky ze dne 23. 6. 2014. Tímto postupem bylo stěžovateli upřeno jeho právo vyjadřovat se ve smyslu § 49 odst. 5 a 8 s. ř. s. a právo na přístup k soudu dle čl. 38 odst. 3 Listiny.

[14] 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 a přiznal mu náhradu nákladů řízení.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[15] 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.

[16] Nejvyšší správní soud poté posoudil důvodnost kasační stížnosti. Zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[17] Napadený rozsudek byl stěžovateli doručen dne 11. 8. 2014 (jeho zástupkyni pak dne 13. 8. 2014). Stěžovatel však již dne 8. 7. 2014 doručil krajskému soudu podání, v němž vznesl svoje výhrady k jeho postupu a zároveň uvedl, že tyto námitky formuluje rovněž jako blanketní kasační stížnost. Toto podání bylo učiněno v době, kdy stěžovatel ještě nemohl být seznámen s odůvodněním napadeného rozsudku, ale obsahuje námitky, které se kryjí s těmi, jež byly obsaženy v doplnění kasační stížnosti, proto je Nejvyšší správní soud vypořádal souhrnně.

[18] Stěžovatelem uplatněné důvody kasační stížnosti určují svou povahou sled, v jakém se jimi Nejvyšší správní soud musí zabývat. Nejprve Nejvyšší správní soud vážil naplnění důvodů kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť v případě jejich opodstatněnosti by již bylo bezpředmětné zabývat se námitkami ostatními. Stěžovatel v této souvislosti namítl, že jednání nařízené na den 24. 6. 2014 proběhlo bez jeho účasti, čímž mu byl odepřen přístup k soudu ve smyslu čl. 38 odst. 3 Listiny. Nejvyšší správní soud ze spisu krajského soudu zjistil, že stěžovatel v přípisu ze dne 1. 7. 2012 (založeném na č. 1. 40 spisu) krajskému soudu sdělil, že nesouhlasí s postupem podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a požaduje, aby bylo v jeho věci nařízeno jednání. Krajský soud nato nařídil jednání na dny 26. 11. 2013, 27. 3. 2014, 8. 4. 2014, 29. 4. 2014 a 20. 5. 2014, žádné se však z důvodů na straně stěžovatele nekonalo. Krajský soud poté přípisem ze dne 20. 5. 2014 stěžovatele vyzval, aby sdělil svou zdravotní prognózu a termín, kdy se pravděpodobně bude schopen jednání zúčastnit, a současně jej upozornil, že jednání může být přizpůsobeno jeho zdravotnímu stavu. Stěžovatel však na tuto výzvu nereagoval a krajský soud nařídil v pořadí již šesté jednání na den 24. 6. 2014 (předvolání na toto jednání bylo stěžovateli doručeno fikcí doručení dne 23. 6. 2014, jeho zástupkyni dne 16. 6. 2014). Dne 20. 6. 2014 stěžovatel kontaktoval soudní kancelář a krajskému soudu sdělil, že k nařízenému jednání se nemůže dostavit z důvodu zahraniční cesty. Podle úředního záznamu ze dne 23. 6. 2014, č. j. 29 Af 147/2011 – 173, se dne 23. 6. 2014 v 10.45 hod. dostavil stěžovatel na krajský soud a soudkyni JUDr. Mrázové se osobně omluvil z jednání nařízeného na další den s odůvodněním, že se musí dostavit k jednání k žalovanému. Poté opět uvedl své výhrady k postupu žalovaného v nyní posuzované věci a závěrem dodal, že následujícího dne musí „někam odvézt věci“, a proto se nemůže zúčastnit nařízeného soudního jednání. Dne 23. 6. 2014 v 15.30 hod. doručil krajskému soudu podání, v němž požádal o odročení jednání s odůvodněním, že mu nebylo v důsledku jeho pobytu v zahraničí doručeno předvolání včas tak, aby mu byla zachována lhůta na přípravu k jednání. Krajský soud však tuto žádost s ohledem na obsah jeho předchozích omluv a na dosavadní průběh jednání neshledal důvodnou, což v 16.30 hod. sdělil i zástupkyni stěžovatele (která o tom stěžovatele uvědomila). Dne 24. 6. 2014 proběhlo za účasti zástupkyně stěžovatele a zástupce žalovaného a v nepřítomnosti stěžovatele jednání, po jehož skončení krajský soud stěžovatelovu žalobu zamítl.

[19] Právo na projednání věci před soudem, čítaje v to i právo na osobní účast na jednání soudu a právo při tomto jednání tvrdit skutečnosti, navrhopat důkazy a předkládat právní argumenty, je jedním ze základních pilířů práva na spravedlivý proces a jako takové je zakotveno na ústavní úrovni jak v právu vnitrostátním, tak v mezinárodních úmluvách o lidských právech (čl. 38 odst. 2 věta první Listiny, čl. 6 odst. 1 věta první Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, čl. 14 odst. 1 věta druhá Mezinárodního paktu o občanských a politických právech). Podle § 49 odst. 1 s. ř. s. k projednání věci samé nařídí předseda senátu jednání a předvolá k němu účastníky tak, aby měli k přípravě alespoň deset pracovních dnů. Dle odst. 3 citovaného ustanovení neúčast řádně předvolaných účastníků nebrání projednání a skončení věci, nejsou-li důvody pro odročení podle § 50. Podle § 50 s. ř. s. platí, že *„[z] důležitých důvodů může být jednání odročeno. Soud může odročit jednání též tehdy, jestliže to účastníci shodně navrhnou.“*

[20] V nyní posuzovaném případě Nejvyšší správní soud pokládá za zásadní, že stěžovatel v řízení před krajským soudem požádal o ustanovení advokáta (ač zastoupení

pokračování

advokátem není v tomto řízení povinné), a to navzdory tomu, že řádně a včas podal proti napadenému rozhodnutí obsahově perfektní žalobu. Krajský soud jeho žádosti vyhověl a ustanovil mu jako zástupce pro řízení advokáta Mgr. Lukáše Damce, který však byl pro oboustrannou ztrátu důvěry povinnosti zastupovat stěžovatele zproštěn. Následně byla stěžovateli ustanovena zástupkyní JUDr. Ludmila Krátká, jež byla k jednání ze dne 24. 6. 2014 řádně předvolána, tohoto jednání se zúčastnila a hájila v něm stěžovatelovy zájmy. Ze soudního spisu rovněž plyne, že zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká za stěžovatele činila procesní úkony (replika k vyjádření žalovaného ze dne 5. 3. 2014) a se stěžovatelem intenzivně komunikovala. Nejvyšší správní soud tedy nemůže přisvědčit stěžovateli, že jej krajským soudem ustanovená zástupkyně „fakticky nezastupovala“, naopak má za to, že jeho zájmy hájila řádně a s veškerou pečlivostí. Za této situace je třeba aplikovat závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2004, č. j. 2 Azs 101/2004 – 56 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), tak, že nemožnost osobní účasti stěžovatele na jednání ze dne 24. 6. 2014 sama o sobě nepředstavovala důležitý důvod pro odročení jednání ve smyslu § 50 věta první s. ř. s., neboť práva stěžovatele v tomto řízení byla dostatečně hájena jeho zástupkyní přítomnou při jednání. Také je třeba poukázat na to, že dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2005, č. j. 2 Afs 5/2005 - 96, publ. pod č. 558/2005 Sb. NSS., představuje důležitý důvod ve smyslu § 50 věta první s. ř. s. např. osvědčená zdravotní neschopnost účastníka řízení. Stěžovatel však takový ani obdobný srovnatelný důvod neprokázal a ani netvrdil. Jako důvod své nepřítomnosti na jednání nařízeného na den 24. 6. 2014 uváděl, že „musí odvézt věci“ nebo že se musí dostavit na jednání k žalovanému (bez konkrétních podrobností). Dále je nutno dodat, že pro to, aby soud odročil jednání, nesmí být z okolností případu, zejména z účastníkovy dosavadního chování, patrné, že jeho omluva je motivována snahou prodlužovat soudní řízení. Stěžovateli je možné přisvědčit v tom, že z pouhé skutečnosti, že předchozích pět jednání bylo kvůli jeho zdravotní indispozici odročeno, nelze usuzovat na snahu řízení prodlužovat. Ze souhrnu dalších okolností případu, např. z nesoučinnosti stěžovatele s krajským soudem ohledně stanovení termínu jednání a z nevěrohodných a vzájemně rozporných důvodů omluvy z jednání nařízeného na den 24. 6. 2014, však takový závěr učinit lze.

[21] Za důvod k odročení jednání nelze považovat ani namítané nedodržení lhůty k přípravě na jednání ve smyslu § 49 odst. 1 s. ř. s. Je sice pravda, že tato zákonem stanovená desetidenní lhůta nebyla ve vztahu ke stěžovateli ani jeho zástupkyni formálně zachována (předvolání na jednání nařízené na den 24. 6. 2014 bylo stěžovateli doručeno fikcí doručení dne 23. 6. 2014, jeho zástupkyni pak dne 16. 6. 2014), nicméně krajský soud měl z telefonátu stěžovatele ze dne 20. 6. 2014 vědomost o tom, že stěžovateli je termín nařízeného jednání nejméně od tohoto data znám. Stěžovatel pak téměř dva roky věděl, že je soudní řízení vedeno a že v něm požadoval nařídit jednání; na pět předchozích zrušených jednání byl řádně předvolán (na první jednání již dne 11. 11. 2013), měl dostatek času se na ně připravit a do nařízení šestého jednání ze dne 24. 6. 2014 se skutkový a právní stav jeho věci nijak podstatně nezměnil. Zástupkyně stěžovatele JUDr. Ludmila Krátká uvedla, že přípravu na jednání provedla se stěžovatelem již dne 20. 4. 2014. Dne 22. 5. 2014 (po zrušení v pořadí pátého nařízeného jednání) byl stěžovatel vyzván ke sdělení termínu, kdy se pravděpodobně bude schopen jednání zúčastnit. Stěžovatel tedy věděl, že může očekávat nařízení jednání, a nic mu nebránilo, aby krajskému soudu předem oznámil, že

bude pobývat v zahraničí. Za této situace a s přihlédnutím k tomu, že stěžovatel zjevně prodlužoval soudní řízení, by trvání na splnění podmínky zachování další desetidenní lhůty k přípravě na nařízené jednání (v pořadí již šesté) představovalo pouhý formalismus. Výše popsaný postup krajského soudu tedy nijak neomezil stěžovatele v právu být přítomen na soudním jednání (při němž navíc jeho zájmy hájila ustanovená zástupkyně) a nelze jej považovat za vadu řízení, jež by mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé.

[22] Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, jež je natolik závažnou vadou, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Má-li rozhodnutí soudu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jednalo o rozhodnutí srozumitelné, s uvedením dostatku důvodů podporujících výrok rozhodnutí. Nejvyšší správní soud konstatuje, že z napadeného rozsudku je zcela jednoznačně seznatelné, jakými úvahami se krajský soud řídil a k jakým závěrům dospěl. Zcela srozumitelným způsobem se také vypořádal se všemi žalobními námitkami. Pokud stěžovatel spatřoval nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v tom, že krajský soud v odst. [13] napadeného rozsudku uvedl, že seznámení stěžovatele (resp. jeho zástupce JUDr. Františka Šáchy) s výsledkem postupu k odstranění pochybností proběhlo dne 20. 7. 2011, pak lze konstatovat, že z obsahu správního spisu (resp. z protokolu o seznámení daňového subjektu s výsledkem postupu k odstranění pochybností č. j. 42914/11/338960703927) je jednoznačně patrné, že tento úkon proběhl dne 20. 4. 2011. Krajský soud nesprávné datum uvedl pouze v jediné, stěžovatelem zmiňované pasáži, a je tak zřejmé, že se jednalo o pouhý překlep, který nemohl způsobit nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku

[23] S ohledem na to, že Nejvyšší správní soud neshledal v napadeném rozsudku žádnou vadu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., lze přistoupit k posouzení dalších stěžovatelových námitek.

[24] Jádrem kasační argumentace stěžovatele je nesouhlas s tím, v jaké výši a jakým postupem mu byla vyměřena daň z nemovitých věcí. Namítá zejména, že o jeho daňové povinnosti mělo být vedeno dokazování, nebyly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, použité pomůcky nebyly přiměřené a výsledná daň je několikanásobně vyšší. Věcně se zaměřuje ke zpochybnění sazebního zařazení domu č. p. 518, neboť má za to, že je ve skutečnosti obytným domem, když plochou určenou k podnikání jsou toliko dvě místnosti.

[25] Z obsahu správního spisu plyne, že stěžovatel dne 29. 1. 2010 podal přiznání k dani z nemovitostí. Správci daně však vznikly pochybnosti o správnosti a úplnosti v něm uvedených údajů. Ve vztahu ke stavbě č. p. 518, již stěžovatel klasifikoval jako určenou k bydlení, správce daně pochyboval o správnosti vykázaného druhu stavby, která byla zkolaudována v r. 1996 jako prodejna elektroniky a reprografické techniky. Vyzval proto stěžovatele k doložení rozhodnutí stavebního úřadu o změně užívání této stavby, doložení stavební dokumentace, z níž je patrná zastavěná plocha 109 m² (dle dříve předložené dokumentace činila 89 m²) a upřesnění počtu nadzemních podlaží vzhledem k tomu, že se na střeše nově objevila střešní okna. Na výzvu ze dne 13. 4. 2010 stěžovatel odpověděl

pokračování

podáním ze dne 30. 4. 2010, v němž konstatoval, že správce daně si skutečnosti rozhodně pro stanovení daně ověřil místními šetřeními ze dne 12. 5. 2000 a ze dne 27. 5. 2004 a má tak k dispozici všechny podklady ke správnému vyměření daně z nemovitostí. Správce daně nepovažoval toto sdělení za dostačující, a proto zaslal stěžovateli výzvu k dokazování, na niž stěžovatel reagoval podáním ze dne 1. 6. 2010, v němž opět vyjádřil názor, že správce daně má k dispozici všechny podklady ke správnému vyměření daně z nemovitostí. Dokumenty požadované správcem daně však nepředložil a dne 6. 10. 2010 neumožnil ani místní šetření ohledně nemovitosti č. p. 518, ač byl na místě (resp. přímo v prodejně umístěné v nemovitosti č. p. 518) přítomen. Místním šetřením chtěl správce daně zjistit, zda je podkroví domu užíváno, neboť pro nepředložení stavební dokumentace úprav podkroví přetrvávaly jeho pochybnosti o počtu nadzemních podlaží v domě. Správce daně vyzval rovněž Městský úřad Uherský Brod jako příslušný stavební úřad ke sdělení údajů ohledně staveb umístěných na parcele č. st. 640, na níž se nachází i nemovitost č. p. 518 (konkrétně k uvedení výměry zastavěných ploch, počtu nadzemních podlaží staveb, k jakému účelu byly tyto stavby zkolaudovány, případně k jakému účelu jsou užívány). Ze sdělení stavebního úřadu ze dne 9. 7. 2010 vyplývá, že jeho pracovníci se třikrát pokusili osobně kontaktovat stěžovatele a předat mu výzvu k provedení kontrolní prohlídky, všechny tři pokusy však byly neúspěšné a vyplynula z nich naprostá neochota stěžovatele v této věci spolupracovat. Stavební úřad potvrdil, že rozhodnutí o změně v užívání předmětné stavby nebylo vydáno. Dne 20. 4. 2011 byl stěžovatel prostřednictvím svého zástupce JUDr. Františka Šáchy seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností. Rozhodnutím správce daně ze dne 18. 5. 2011 mu byla podle pomůcek stanovena daň z nemovitostí ve výši 2257 Kč.

[26] Z § 98 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně daň stanoví podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem.

[27] Podle § 92 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v tvrzení či jiných podáních, případně ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván. Jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud [srov. zejm. nálezný sp. zn. Pl. ÚS 38/95 ze dne 24. 4. 1996 (N 33/5 SbNU 271; 130/1996 Sb.), dostupný též na <http://nalus.usoud.cz>], zákon nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze toho, co sám daňový subjekt tvrdí (shodně viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014 - 40, dostupný jako všechna zde zmiňovaná rozhodnutí tohoto soudu z www.nssoud.cz). Neunesení důkazního břemene se podle ustálené judikatury zdejšího soudu považuje za nesplnění povinnosti daňového subjektu při dokazování, které je jedním ze zákonných předpokladů pro vyměření daně podle pomůcek (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008 - 71, nebo ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 - 90, týkající se sice úpravy v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jež je však obsahově zcela shodná s § 98 daňového řádu, a proto i bezesbytku aplikovatelná na projednávanou věc; obdobně viz rozsudek téhož soudu ze dne 23. 5. 2013, č. j. 9 Afs 85/2012 - 33).

[28] Předtím, než mohl Nejvyšší správní soud přistoupit ke zkoumání, zda byly v tomto případě splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek (tj. stěžovatel nesplnil některé ze svých povinností při dokazování a současně bez jeho součinnosti nebylo možné stanovit daň dokazováním), musel se zabývat tím, co je třeba rozumět skutečnostmi relevantními pro správné stanovení daně z nemovitostí. Ty by se totiž měly projevit jak v tvrzení daňového subjektu přiznávajícího daň, tak i následně v úvahách správce daně prověřujícího správnost daňového tvrzení postupem k odstraňování pochybností.

[29] Stěžovatel tvrdil, že jeho nemovitost č. p. 518 je třeba zdanit jako obytný dům. Správce daně však byl obeznámen s tím, že v této stavbě se nachází prodejna elektrotechniky a reprografické techniky, pročež by stavba zřejmě měla být nahlížena jako stavba pro podnikatelskou činnost, zdaňovaná jinou, vyšší sazbou. V tuto chvíli měl mít správce daně ujasněno, zda sazební zařazení stavby závisí na tom, jaký účel užívání byl úředně povolen, či na tom, k jakému účelu je stavba skutečně využívána, neboť formálněprávní stav nemusí být vždy v souladu se stavem skutečným. Pak je možné vést úvahy, zda jsou daňová tvrzení v kontextu ostatních skutečností známých správci daně dostatečná a jak případně formulovat výzvy k jejich doplnění či prokázání. Aby bylo možné přezkoumat napadený rozsudek i postup a rozhodnutí daňových orgánů v této věci, položil si stejnou otázku i Nejvyšší správní soud. Shledal přitom, že některá z jeho dřívějších rozhodnutí vyznívají ve prospěch preference skutečného užívání stavby (např. rozsudek ze dne 7. 11. 2013, č. j. 9 Afs 32/2013 - 21), ale prezentován byl i právní názor opačný, a to dokonce ve skutkově i právně obdobné věci týkající se týchž účastníků (rozsudek ze dne 26. 10. 2011, č. j. 7 Afs 70/2011 - 84).

[30] Jelikož tedy dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu neposkytovala na tuto otázku jednoznačnou odpověď, předložil druhý senát věc k rozhodnutí rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, který dne 15. 3. 2016 vydal usnesení č. j. 2 Afs 153/2014 - 71, v němž vyřešil spornou právní otázku a věc vrátil druhému senátu k dalšímu řízení. Jelikož tím odpadl důvod, pro nějž bylo řízení o kasační stížnosti přerušeno, bylo výrokem ad I. vysloveno, že se v řízení pokračuje.

[31] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyslovil, že pro účely stanovení sazby daně z nemovitých věcí je rozhodné skutečné užívání nemovitých věcí. Zákon o dani z nemovitostí v rozhodném znění (účinném do 31. 12. 2010) spojuje sazební zařazení nemovitostí s jejich faktickým užíváním, nikoli s tím, k jakému účelu byla stavba povolena či zkolaudována. S tím souvisí i závěr, že daňové orgány nejsou při posuzování, k jakému účelu je stavba užívána, vázány kolaudačním rozhodnutím, jež není v tomto kontextu rozhodnutím o předběžné otázce (v podrobnostech se odkazuje na odůvodnění usnesení rozšířeného senátu, jež bylo účastníkům řízení doručeno).

[32] V obecné rovině lze tedy souhlasit s postojem, který stěžovatel zastával v průběhu celého daňového řízení i v řízení před správními soudy, že při stanovení daně z nemovitostí je rozhodné to, zda je stavba k podnikatelské činnosti skutečně využívána, nikoli to, zda byla pro tento účel zkolaudována. Správce daně měl tedy stěžovatele vést od počátku k prokázání jeho tvrzení, že je dům užíván k rodinnému bydlení, pokud mu vznikly pochybnosti o věrohodnosti tohoto tvrzení opírající se o zjištění, že v domě je umístěna a provozována prodejna. Stěžovatel sám ostatně připustil, že část domu pro svou

pokračování

podnikatelskou činnost používá, ale poukazoval na to, že se jedná tolíko o dvě místnosti. Postupem k odstranění pochybností však správce daně tolíko ověřil, že stavební úřad povolil adaptaci (celého) rodinného domu na prodejnu a v r. 1996 vydal i kolaudační rozhodnutí k užívání domu jako prodejny. Je tedy zřejmé, že se zaměřil na zjištění, jaký účel užívání byl úředně schválen. Z těchto listin není možné spolehlivě zjistit skutečné využití nemovitosti.

[33] Správce daně se sám i prostřednictvím příslušného stavebního úřadu pokoušel opakovaně uskutečnit místní šetření, avšak kvůli absenci jakékoli součinnosti stěžovatele pokaždé neúspěšně. Nejvyšší správní soud souhlasí s tím, že při nedostatku věrohodných a dostatečných tvrzení opřených o konkrétní důkazy představuje místní šetření jistě účinný a vhodný způsob, jak prověřit tvrzení daňového subjektu o skutečném účelu užívání stavby. Jelikož však správce daně vycházel z mylného předpokladu, že pro sazební zařazení je rozhodující úředně povolený účel užívání, zamýšlel využít místního šetření pouze k získání poznatku o tom, zda není výměra podlahové plochy větší než deklarovaná, s ohledem na to, že věděl o nových střešních oknech a stěžovatel stavební dokumentaci o změnách v podkroví k výzvě nepředložil.

[34] Jelikož správce daně založil svou procesní strategii na chybném předpokladu o nepodstatnosti skutečného účelu užívání stavby, nemůže obstát ani jeho následný postup a finální rozhodnutí. To, že je rozhodující fakticita, udává směr úvahám, zda je na základě tvrzení daňového subjektu v kontextu jinak známých skutečností o čem pochybovat a správce daně musí výzvy k dokazování formulovat a cílit tak, aby se dobral závěru, buď že subjekt důkazní břemeno unesl, anebo nikoliv, a pak si případně opatřil adekvátní pomůcky. Stanovení daně pomůckami nelze akceptovat bez toho, že by mu předcházelo korektní řízení směřující k prokázání rozhodných skutečností a legitimní důvod přechodu k náhradnímu způsobu stanovení daně, tedy neunesení důkazního břemene ohledně skutečných rozhodných okolností (viz výše).

[35] Za této situace považuje Nejvyšší správní soud za nadbytečné vypořádávat detailně všechny ostatní kasační námitky, neboť ty díky obratu v nazírání na stěžejní právní otázku buď ztratily opodstatnění (např. hodnocení listin a odborných vyjádření předkládaných stěžovatelem), nebo nejsou dle § 104 odst. 4 s. ř. s. přípustné, protože nebyly uplatněny v řízení před krajským soudem (porušení principů přesvědčivosti a předvídatelnosti).

[36] Nad rámec nutného odůvodnění soud považuje za vhodné vyjádřit se k povaze podkladů, jež podle stěžovatele měl správce daně k dipozici a mohl na jejich základě správně vyměřit daň (evidence z katastru nemovitostí, projektová dokumentace k objektu č. p. 518, posudek Ing. H. a výsledky již provedených místních šetření). K tomu je třeba zdůraznit, že předmětem nyní posuzované věci je správnost postupu správce daně při stanovení daně z nemovitostí na zdaňovací období roku 2010. Stěžovatelem zmiňované podklady jsou však v tomto ohledu přinejmenším několik let staré. Sám stěžovatel uvedl, že jím poukazovaná místní šetření byla provedena roku 2000, resp. roku 2004, posudek Ing. H. byl dle krajského soudu vyhotoven dokonce roku 1991. Stejným deficitem trpí i „důkazy“, na něž stěžovatel poukazoval v kasační stížnosti (vyjádření autorizovaného inženýra Ing. J. K., zpráva revizního technika I. B. a stanovisko JUDr. Marty Macháckové, Ph.D.). Vyjádření autorizovaného inženýra Ing. J. K. a zpráva revizního technika I. B. byly vyhotoveny roku 2003. Stanovisko JUDr. Marty Macháckové, Ph.D. ze

dne 17. 5. 2011 je svou povahou pouze odborným rozbořem právní otázky a nepředstavuje důkazní prostředek ve smyslu § 93 odst. 1 daňového řádu, neboť neslouží ke zjištění skutkového stavu věci. Lze tak shrnout, že stěžovatelem poukazované důkazní prostředky již vzhledem k jejich stáří neposkytovaly způsobilý podklad k nepochybnému zjištění skutečností rozhodných pro stanovení daně z nemovitostí za zdaňovací období roku 2010 (konkrétně k tomu, k jakému účelu a v jakém rozsahu byla nemovitost č. p. 518 užívána), a to navíc za situace, kdy stěžovatel na dotčené nemovitosti prováděl v mezidobí významné stavební úpravy (např. vybudoval nová střešní okna).

[37] Pro účely dalšího pokračování daňového řízení Nejvyšší správní soud poznamenává, že není možné odhlížet od průběhu a výsledku celého daňového řízení ani od daňové „anamnézy“ ohledně daně z nemovitostí (stavby č. p. 518), ale i jiných daňových povinností stěžovatele. V závislosti na tom, jak bude daňový subjekt postupovat při prokazování jím tvrzených skutečností, není vyloučeno, že správce daně opět dospěje k závěru, že je namístě stanovit daň pomůckami. Při hodnocení podkladů pro svůj kvalifikovaný odhad daňové povinnosti však správce daně nemůže pominout skutečnosti, které jsou mu známy z jeho vlastní činnosti, byť ve vztahu k jiné dani. Ostatně i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve výše citovaném usnesení vydaném v této věci poznamenal (viz odst. [26]), že *„pokud správce daně akceptuje dělení vynaložených nákladů na podnikatelské a na soukromé potřeby, kriteria aprobovaná pro daň z příjmů nemohou být jiná pro daň z nemovitých věcí. Nelze pro účely daně z příjmů nastolit skutkový stav tak, že nemovitá věc je užívána zčásti k podnikání a zčásti k bydlení, a pro účely daně z nemovitých věcí tvrdit, že celá nemovitá věc slouží k podnikání“*.

[38] Lze tedy shrnout, že pokud správce daně stanovil daňovou povinnost na základě mylného východiska o irelevantnosti faktického užívání nemovitostí, dopustil se pochybení, jež se projevilo nesprávným postupem v řízení, který vedl k nezákonnému stanovení daňové povinnosti. Žalovaný pak tento nedostatek neodstranil. Nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem pramenilo z následování vlastní judikatury v obdobné věci, navíc v jádru potvrzené rozhodnutím Nejvyššího správního soudu, jež však bylo v této věci vydaným usnesením rozšířeného senátu překonáno.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[39] Z výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil jak ve výroku I., tak i ve výrocích II. a III., které jsou na něm obsahově závislé (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.). Protože již v řízení před krajským soudem k tomu byly důvody, rozhodl současně i o zrušení druhostupňového správního rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení [§ 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 1, 4 s. ř. s.]. Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je správní orgán v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Proti výroku IV. rozsudku krajského soudu o určení odměny ustanovenému zástupci stěžovatel žádné konkrétní námitky nevznesl, pouze jej zahrnul do žalobního petitu navrhuujícího zrušení celého napadeného rozsudku. Tento výrok však není výrokem, který by závisel na výsledku sporu, tedy výroku hlavním, takže nebyl důvod jej v souvislosti

pokračování

s meritem přezkoumat z úřední povinnosti. Ve vztahu k němu proto byla kasační stížnost zamítnuta.

[40] V dalším řízení bude třeba nově zjistit rozhodné skutečnosti a v závislosti na tom stanovit daň z nemovitých věcí správným způsobem. Nejvyšší správní soud je však toho názoru, že nelze akceptovat dělení podlahové plochy tak, jak navrhoval stěžovatel (plocha dvou místností podle sazby podnikatelské a zbývající plocha jako obytný dům). Zákon o dani z nemovitých věcí v rozhodném znění totiž obsahuje pravidlo pro stanovení sazby daně v případě, že stavba slouží jak k bydlení, tak k provozování podnikatelské činnosti, v § 11 odst. 6. Podle něho je třeba aplikovat sazbu „podnikatelskou“, tj. uvedenou v § 11 odst. 1 písm. d) téhož zákona, pokud je podnikatelská činnost provozována na převažující části podlahové plochy nadzemních částí staveb. Se zjištěním výměry zastavěné plochy domu č. p. 518 pak souvisí i určení výměry pozemku, jenž jej obklopuje, a s určením jeho účelu užívání také klasifikace ostatních staveb, jež by případně mohly tvořit příslušenství obytného domu.

[41] Jelikož je Nejvyšší správní soud posledním soudem, který ve věci rozhodl, musel určit i právo na náhradu účelně vynaložených nákladů celého řízení před správními soudy (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). V souladu se zásadou úspěchu ve věci je přiznal stěžovateli, který měl ve věci plný úspěch, vůči žalovanému, který procesně úspěšný nebyl (§ 120 s. ř. s. ve spojení s § 60 odst. 1 s. ř. s.). Stěžovateli vznikly náklady pouze zaplacením soudního poplatku za žalobu ve výši 3000 Kč. Soud proto zavázal žalovaného, aby stěžovateli uvedenou částku ve stanovené přiměřené lhůtě uhradil k rukám jeho zástupkyně.

[42] Usnesením krajského soudu ze dne 30. 12. 2013, č. j. 29 Af 147/2011 – 114, byla stěžovateli k ochraně jeho práv v řízení ustanovena zástupkyně JUDr. Ludmila Krátká. Podle § 35 odst. 8 část věty první za středníkem s. ř. s. platí hotové výdaje a odměnu za zastupování ustanoveného advokáta stát. V řízení o kasační stížnosti JUDr. Ludmila Krátká žádný úkon právní služby neučinila, pouze podala žádost o zrušení svého ustanovení, které Nejvyšší správní soud vyhověl usnesením ze dne 8. 10. 2014, č. j. 2 Afs 153/2014 - 26, jímž zároveň byla k ochraně zájmů stěžovatele ve věci ustanovena zástupkyně JUDr. Michaela Dražková.

[43] Ustanovená zástupkyně stěžovatele JUDr. Michaela Dražková požádala o náhradu nákladů za dva úkony právní služby [převzetí věci a první porada s klientem podle § 11 odst. 1 písm. b) advokátního tarifu a sepsí doplnění kasační stížnosti ze dne 7. 11. 2014 podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu] a za promeškaný čas v souvislosti s nahlížením do spisu učiněným dne 23. 10. 2014. Ustanovenou zástupkyní tvrzené nahlížení do spisu je třeba považovat za součást úkonu právní služby spočívajícího v převzetí a přípravě zastoupení dle § 11 odst. 1 písm. b) advokátního tarifu (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2008, č. j. 5 Azs 33/2008 – 40). Ustanovené zástupkyni stěžovatele tak dle § 7 bod 5. a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu náleží odměna ve výši 3100 Kč za jeden úkon právní služby a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu náhrada hotových výdajů v paušální částce 300 Kč za každý učiněný úkon, celkem tedy 6800 Kč. K výplatě této částky stanovil Nejvyšší správní soud přiměřenou lhůtu.

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

V Brně dne 21. dubna 2016

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu