



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a JUDr. Viktora Kučery ve věci žalobce: **Hotel Vyšehrad, a. s.**, se sídlem Rybná 716/24, Praha, zast. advokátem Mgr. Bc. Lumírem Šindelářem, se sídlem Jiráskova 495, Rajhrad, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 20. 3. 2020, č. j. 57 Af 1/2020 – 46,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

[1] Kasační stížností se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 11. 2019 č. j. 47803/19/5100-31462-704211, ze dne 19. 11. 2019, č. j. 47805/19/5100-31462-704211 ze dne 19. 11. 2019 č. j. 47806/19/5100-31462-704211 a ze dne 19. 11. 2019 č. j. 47808/19/5100-31462-704211, kterými byla stěžovateli za období 2016 až 2019 pravomocně vyměřena daň z nemovitých věcí.

[2] V žalobě stěžovatel namítal, že rozhodnutí žalovaného považuje za naprosto formální, neboť žalovaný se věnuje jen zdůvodnění, proč nemovité věci formálně existují,

když je zřejmé, jaký je jejich reálný stav. Rozhodnutí je postaveno na premise, že v okamžiku kolaudace jakékoliv stavby, případně jejího užívání před kolaudací stavby, se stává stavba ve smyslu zákona o dani z nemovitých věcí zdanitelnou. Objekt je však vybydlený a neschopný užívání jako hotel, proto je nesprávně trváno na zdanění této stavby. Stavba, aby byla zdanitelnou, musí být užívána, nebo alespoň užívání schopná. Dle stěžovatele není možné odhlédnout od reálného užívání, případně nemožnosti užívání zdanitelné stavby; je nesporné, že budova není schopna užívání, přičemž stěžovatel po vyřešení právních sporů bude muset vyřešit, zda budovu po vydání rozhodnutí o odstranění stavby demolovat, nebo případně rekonstruovat. V souvislosti s tím odkazuje na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 153/2014 -79.

[3] Krajský soud především konstatoval, že žalobní námitky se zcela shodují s odvolacími námitkami, které žalovaný ve svých rozhodnutích řádně vypořádal. V daném případě se jedná o to, zda dotčená stavba splňuje definici předmětu daně ze staveb a jednotek dle § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí, či nikoliv. Krajský soud poukázal na obsah správního spisu, z něhož vyplývá, že správcem daně bylo provedeno místní šetření za účelem prověření stavu budovy č. p. 172, tedy zda stavba naplňuje definici předmětu daně ze staveb dle § 7 odst. 1 písm. a) zákona o dani z nemovitých věcí; z úředního záznamu vyplývá, že se jedná o stavbu dokončenou a dříve užívanou budovu spojenou se zemí pevným základem, která je uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí s tím, že stavba je ve špatném stavu bez oken, v prvním patře jsou okna zazděná z důvodu zabezpečení. Na stavebním úřadu v Českém Krumlově pak bylo ověřeno, že žádná jiná rozhodnutí, kromě rozhodnutí o nařízení udržovacích prací ze dne 1. 11. 2017, vydána nebyla, žádné řízení ohledně odstranění či jiné změny stavby vedeno není. Za těchto skutkových okolností byl dle krajského soudu učiněn správný závěr ze strany správce daně, že stavba splňuje definici budovy podle zákona č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí (katastrální zákon), tedy že je spojena se zemí pevným základem, má obvodové zdivo i střešní konstrukci. Krajský soud dospěl k závěru, že v případě, že stavba je neudržovaná a v havarijním stavu, ovšem má obvodové zdivo a střešní konstrukci a nebyla odstraněna, ani nebylo ke dni rozhodování vydáno rozhodnutí o odstranění stavby či o její změně, stavba splňuje veškeré podmínky uvedené v § 7 odst. 1 písm. a) zák. č. 338/1992 Sb., v návaznosti na § 2 odst. 1 písm. l) katastrálního zákona.

[4] Krajský soud poukázal na průběh daňového řízení a zdůraznil, že stěžovatel byl opakovaně vyzván k odstranění pochybností, neboť na něm leželo důkazní břemeno, ovšem z jeho strany nebyly předloženy důkazy, kterými by prokázal, že dotčená stavba nesplňuje podmínky stanovené v § 7 odst. 1 písm. a) bod 1 zákona o dani z nemovitých věcí. Neprokázal tedy, že by dotčená stavba nebyla předmětem daně, přestože správce daně ve výzvě jasně identifikoval rozpor dodatečného daňového přiznání s údaji z katastru nemovitostí.

[5] Krajský soud nepřisvědčil argumentaci stěžovatele stran vybydlenosti nemovitosti, uvedl, že rozlišovacím kritériem mezi stavbou, která je předmětem daně, a stavbou, která zdanění nepodléhá, totiž nemůže být otázka faktické či právní způsobilosti stavby k užívání; nadto daňový zákon takové kritérium v rámci vymezování předmětu daně neobsahuje, pouze při stanovení sazby daně zohledňuje způsob užívání, což je však zcela jiná otázka; není proto podstatné, zda ta která stavba fakticky plní své funkce a je

pokračování

možné ji užívat, nýbrž výhradně to, zda odpovídá definici předmětu daně podle § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitých věcí (viz rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 26. 3. 2004, sp. zn. 58 Ca 26/2003, který je uveden v komentářové literatuře - srov. Novotná, M. Koubovský, P. zákon o dani z nemovitých věcí. Komentář. Praha: Wolters Kluwer, a.s. 2016, komentář k § 7).

[6] Krajský soud za zcela nepřípadný označil odkaz stěžovatele na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 153/2014 -79, ze dne 21. 4. 2016, neboť předmětem sporu v dané věci bylo stanovení sazby daně z nemovitostí s ohledem na užívání stavby. Poukaz stěžovatele na špatný technický stav stavby a nemožnost ji využívat jako hotel, nemá žádný význam pro posouzení, zda je předmětem daně, či nikoliv. Tato skutečnost má význam při stanovení sazby a byla ve prospěch stěžovatele zohledněna.

[7] V kasační stížnosti, resp. v doplnění podané blanketní kasační stížnosti, stěžovatel stručně uvádí, že kasační stížnost podává z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení; setrvává na svých tvrzeních stran nemožnosti užívání staveb z důvodu jejich dezolátního stavu. Ze stejného důvodu se domnívá, že není na místě je zdaňovat. Namítá, že daň ze staveb je v České republice konstruována jako daň „z velikosti objektu“ a nikterak nerespektuje hodnotu stavby. Tato konstrukce je tak maximálně daňově nespravedlivá. K tomu dodává, že pokud zákonodárce umožnil nastavit počátek zdaňování staveb na dokončení nebo užívání stavby, potom je vhodné, a to také v projednávaném případě, zdaňování stavby při objektivní nemožnosti stavbu užívat, její zdaňování ukončit; jednalo by se o uplatnění materiálního korektivu k přísně formálnímu pojetí zákona.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatel opakovaně uplatňuje právní názor, se kterým se žalovaný neztotožňuje. Ohledně podrobného vyličení skutkového a právního stavu odkázal žalovaný v plném rozsahu na rozhodnutí o odvolání, přiložený spisový materiál a na kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu, s nímž se v plném rozsahu ztotožňuje. Vzhledem k tomu, že stěžovatel ve stručné kasační stížnosti de facto nepředkládá žádné nové argumenty, kterými by rozporoval úvahu správních orgánů, potažmo krajského soudu, žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

[9] Nejvyšší správní soud po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů, které stěžovatel v kasační stížnosti uvedl; současně zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by byl soud povinen přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Předmětem řízení je rozhodnutí o doměření daně z nemovitých věcí, tedy posouzení, zda stěžovateli byla v souladu se zákonem doměřena daň z nemovitých věcí. Stěžovatel má za to, že stavba nepodléhá zdanění, neboť není užívána ani užívání schopná;

nelze dle stěžovatele vyměřit daň z majetku, který existuje jen formálně, a nikoli reálně, neboť objekt je vybydlený a jako hotel užívání neschopný.

[12] Nejvyšší správní soud především musí konstatovat, že kasační stížnost stěžovatele je na samé hranici její přípustnosti (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Stěžovatel v ní opakovaně nesouhlasí se závěry žalovaného, které aproboval krajský soud. Byť uvádí důvod podřaditelný pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., nenabízí žádný jiný výklad právní normy, netvrdí, v čem krajský soud právní předpis vyložil nesprávně, resp. nenabízí žádný argument vedoucí k jinému právnímu posouzení věci. Nejvyšší správní soud opakovaně připomíná, že kasační stížnost je mimořádný opravný prostředek, který směřuje k přezkoumání pravomocného rozsudku krajského soudu, nikoli přezkoumání rozhodnutí žalovaného; tímto směrem je proto třeba vést i kasační námitky. Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 – 63, publ. pod č. 4051/2020 Sb. NSS, uvedl: *„Aby vůbec byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně související nebo předcházející napadenému rozhodnutí krajského soudu).“* Stěžovatel v projednávané věci v podstatě pouze zopakoval uplatněné žalobní body bez další argumentace směřující proti odůvodnění krajského soudu. Důvody kasační stížnosti je však třeba směřovat nikoli k napadenému správnímu rozhodnutí, ale k rozhodnutí soudu. Nejvyššímu správnímu soudu nepřísluší vyvíjet vlastní aktivitu směrem ke zjištění, které ze žalobních námitek by mohly rovněž obstát jako důvody následné kasační stížnosti (§ 103 odst. 1 s. ř. s.).

[13] Nejvyšší správní soud shodně s krajským soudem konstatuje, že není podstatné, zda ta která stavba fakticky plní své funkce a je možné ji užívat, nýbrž výhradně to, zda odpovídá zákonné definici předmětu daně. Zdanitelná stavba přestane být předmětem daně ze staveb a jednotek pouze tehdy, jestliže byl vydán pravomocný souhlas s odstraněním stavby nebo pravomocné rozhodnutí, jímž bylo povoleno nebo nařízeno její odstranění. Zanikla-li stavba, aniž by bylo rozhodnuto o jejím odstranění, přestane být předmětem daně ze staveb a jednotek, pokud došlo k úplné destrukci obvodových zdí. Ukončení zdaňování tedy není navázáno na faktické užívání stavby, ani na nemožnost stavbu užívat kvůli jejímu dezolátnímu stavu, jak předpokládá stěžovatel.

[14] Subjektivní přesvědčení stěžovatele o nespravedlivé konstrukci daně z nemovitých věcí je irrelevantní, přičemž zákon nedává správním orgánům žádnou možnost uplatnění „materiálního korektivu“ v tom směru, že by bylo možno některé stavby z důvodu jejich dezolátního stavu ze zdaňování vyloučit. Předmětem daně z nemovitých věcí není majetek, resp. majetková hodnota věci, jak se mylně stěžovatel domnívá, ale stavba; ta zde prokazatelně existuje. Užívání stavby je rozhodné pouze při stanovení sazby daně z nemovitých věcí dle § 11 zákona o dani z nemovitých věcí (viz rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 21. 4. 2016, č. j. 2 Afs 153/2014 -79).

[15] Nejvyšší správní soud shrnuje, že pro posouzení věci je klíčové, zda dotčená stavba splňuje znaky definice předmětu daně ze staveb a jednotek dle § 7 zákona o dani z nemovitých věcí, dle kterého je předmětem daně ze staveb zdanitelná stavba nacházející se na území České republiky, kterou se pro účely daně z nemovitých věcí rozumí dokončená nebo užívaná budova podle katastrálního zákona. V katastrálním zákoně je pak

pokračování

budova definovaná v § 2 písm. l) jako „*nadzemní stavba spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek převážně uzavřena obvodovými stěnami a střešní konstrukcí*“. Zásadní pro posouzení, zda je budova předmětem daně, je tedy okolnost, že dotčená stavba splňuje definici budovy podle katastrálního zákona, tedy je spojena se zemí pevným základem, má obvodové zdivo a střešní konstrukci a je tedy nemovitou věcí v právním slova smyslu. Tyto skutečnosti byly správcem daně při místním šetření ověřeny a nejsou ve věci sporné, a proto nelze stěžovateli přisvědčit v tom, že by jeho majetek (stavba) existoval jen formálně, a nikoliv reálně.

[16] Nejvyšší správní soud podotýká, že stěžovatel dne 8. 3. 2019 k výzvě správce daně uvedl, že budova hotelu je vybydlená, z hotelu zůstal železobetonový skelet, budova nemá okna, dveře, ani žádné jiné stavební konstrukce nad rámec železobetonového skeletu a nabídl o tomto dokumentaci uvedenou ve veřejných médiích. Dále uvedl, že není možné zdaňovat stavbu, kterou z důvodu svého stavebně technického stavu není možné užívat, s tím, že stavba bude zřejmě zdemolována, přislíbil doručení stanoviska stavebního úřadu a znalecký posudek o reálném stavu budovy. Tyto důkazy ovšem nepředložil.

[17] Nejvyšší správní soud shledal rozsudek krajského soudu souladný se zákonem, kasační námitky spočívající v obecném tvrzení nesprávného právního posouzení jsou nedůvodné. Nejvyšší správní soud neshledal žádný důvod, pro který by měl rozsudek krajského soudu zrušit; kasační stížnost proto v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[18] O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný, kterému by dle pravidla úspěchu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti náležela, žádné náklady nad rámec běžné správní činnosti nevynaložil, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně dne 22. října 2021

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu