

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství v Brně,** se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, za účasti **Ing. J. K.,** zastoupeného JUDr. Františkem Šáchou, advokátem se sídlem v Kunovicích, V Grni 1636, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 300/2005 – 26,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Stěžovatel **je povinen** zaplatit účastníkovi Ing. J. K. na náhradě nákladů řízení částku 4800 Kč a to do 3 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Františka Šáchy, advokáta.

Odůvodnění:

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 300/2005 – 26, zrušil k žalobě Ing. J. K. (dále jen „účastník řízení“), rozhodnutí stěžovatele ze dne 25. 5. 2005, č. j. 1305/04/FŘ 140, kterým bylo zamítnuto odvolání účastníka řízení proti rozhodnutí Finančního úřadu v Uherském Brodě (dále také „správce daně“) ze dne 5. 8. 2004, č. j. 48294/04/338960/7943 o výsledku přezkoumání platebního výměru ze dne 12. 12. 2001, č. j. 64569/01/338960/1351, jímž byla účastníku řízení stanovena daň z nemovitostí za rok 2001 ve výši 1291 Kč. Krajský soud dospěl k závěru, že správní orgány v řízení nepostupovaly v souladu se zákonem, protože se nezabývaly otázkou, zda posuzovaná stavba původně „dílny“ na pozemku p. č. 640 je stavbou o zastavěné ploše 63m^2, na níž bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo jde o stavbu o této zastavěné ploše, která kolaudačnímu rozhodnutí podléhá a je užívána anebo jde o stavbu dokončenou podle dříve vydaných obecně závazných právních předpisů. Nebylo tak nijak doloženo, že stavba o výměře 63m^2 je

předmětem daně z nemovitostí podle ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“) přesto, že účastník řízení uváděl, že se jedná o stavbu tvořící příslušenství k obytnému domu o zastavěné ploše 45m^2 s probíhající stavební činností, neužívanou a nedokončenou, nenapojenou na inženýrské sítě, tedy stavbu nepodléhající dani. Stěžovatel se v daňovém řízení nezabýval tímto tvrzením účastníka řízení ani odborným vyjádřením Ing. J. K. Stěžovatel proto uvedeným postupem porušil ustanovení § 50 odst. 3 věta první zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Jelikož účastník řízení v odvolání poukazoval i na dodatečné daňové přiznání, v němž uvedl stavbu „dílny“ o výměře 29m^2 a stěžovatel na tuto výhradu nereagoval, postupoval v rozporu s ustanovením § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. V důsledku uvedeného vadného postupu porušil také ustanovení § 2 odst. 1, 3 citovaného zákona. Stěžovatel měl totiž povinnost vyhodnotit proběhlé daňové řízení, uvést které důkazní prostředky se staly důkazem a odůvodnit, proč navrhované důkazní prostředky provedeny nebyly. Stěžovatel však v tomto směru nedostál povinnostem odvolacího orgánu. I pokud jde o otázku, zda dům č. p. 518 je stavbou rodinného domu, která slouží k bydlení i podnikání, či zda jde jen o prodejnu, tak stěžovatel rovněž pochybil, neboť měl své skutkové a právní závěry konfrontovat s předloženým a navrženým důkazním prostředkem (odborné vyjádření) a tvrzeními účastníka řízení. Nelze tudíž uvést, jak to učinil stěžovatel, že účastník řízení svá tvrzení nedoložil důkazními prostředky.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. V ní stěžovatel namítal, že odůvodnění rozsudku krajského soudu neodpovídá předmětu sporu, skutečnostem zjištěným v průběhu daňového řízení, ani obsahu uváděných písemností. Je tomu tak proto, že účastník řízení provedení místního šetření nenavrhoval, naopak ze záznamu z místního šetření ze dne 12. 5. 2000 vyplývá, že provedení tohoto šetření na stavbě „dílny“ znemožnil. Pokud pak účastník řízení ve vysvětlení ze dne 19. 4. 2004 jako důkaz uvádí „místní šetření“, je z textu a obsahu odborného vyjádření zřejmé, že se jednalo o místní šetření provedené údajně Ing. K. V této souvislosti stěžovatel poukázal i na okolnost, že Ing. K. není soudním znalcem a pokud podal odborné vyjádření jako autorizovaný inženýr, překročil tím rozsah oprávnění daných mu ustanovením § 18 zákona č. 360/1992 Sb., o výkonu povolání autorizovaných architektů. Z tohoto důvodu proto není možno jeho odborné vyjádření považovat za důkaz v daňovém řízení ve smyslu ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. O podstatných rozporech mezi obsahem vyjádření z 19. 4. 2004 a skutečností svědčí i to, že ačkoliv účastník řízení uvádí, že stavba bude mít jedno nadzemní podlaží, je z pořízené fotografie patrné, že má již dvě nadzemní podlaží. Tuto změnu stavební úřad nepovolil a naopak nařídil odstranění stavby. Z těchto důvodů má stěžovatel za to, že místním šetřením prokázal skutečnou výměru půdorysu stavby 63m^2. Nelze proto souhlasit s účastníkem řízení, že se jedná o příslušenství rodinného domu o výměře 45m^2. Otázkou stavby „dílny“ jako předmětu daně z nemovitosti (§ 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí) se nezabýval, neboť odvolání účastníka řízení neobsahovalo v tomto směru žádnou námitku. Naopak, ze znaleckého posudku Ing. Henkeho z roku 1990 vyplývá, že původní stavba „dílny“ o výměře 45m^2 je stavbou dokončenou podle dříve vydaných obecně závazných předpisů, a je tedy předmětem daně. Bylo zjištěno, že účastník řízení bez souhlasu stavebního úřadu zvětšil půdorys této stavby na 63m^2. Nebylo však prokázáno tvrzení účastníka řízení o neužívání stavby, neboť ten provedení místního šetření neumožnil a odborné vyjádření z výše uvedeného důvodu není proto možno považovat za důkaz. Nesprávný je také závěr krajského soudu, že se stěžovatel v napadeném rozsudku nevypořádal se všemi důvody uvedenými v odvolání. V odvolání je konstatován obsah dodatečného daňového přiznání na daň z nemovitostí za rok 2003, je poukazováno na

vyjádření ze dne 19. 4. 2004, na daňové přiznání a písemné vyjádření s návrhem na zrušení dodatečného platebního výměru. Odvolání tedy neobsahuje žádné další námitky, k nimž by se stěžovatel nevyjádřil. Pokud jde o právní posouzení stavby domu č. p. 518, má stěžovatel za to, že správně vycházel z kolaudačního rozhodnutí č. j. Výst. 2425/94/96, které sice nebylo předloženo katastrálnímu úřadu, ale pokud byla stavba zkolaudována jako prodejna a opravna, a to i v případě, že by převažující část stavby byla užívána k bydlení, je třeba použít pro výpočet daně sazbu podle § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí. Názor účastníka řízení o zdanění podle skutečného způsobu užívání nelze akceptovat. V této souvislosti stěžovatel zpochybnil navržený důkaz „Místním šetřením“ a „Odborným posudkem Ing. K“. Za důvodné nepokládá ani výtky týkající se porušení ustanovení § 2 odst. 1, 3 zákona o správě daní a poplatků. V odůvodnění napadeného rozhodnutí totiž výslovně označil důkazy získané v daňovém řízení, z jejichž obsahu vycházel a ustanovení obecně platných právních předpisů, o něž své závěry opírá. Stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že ze zrušeného rozhodnutí stěžovatele není patrno, že by dotčená stavba byla předmětem daně, jak má na mysli ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Stěžovatel nereflektoval na provedená místní šetření, neprovedl a nevyhodnotil důkazní prostředky, nezabýval se tvrzeními účastníka řízení, ani v řízení předloženými důkazními prostředky, zejména odborným posudkem Ing. K., čímž porušil i ustanovení § 50 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Krajským soudem vytknuté vady, kterými bylo stiženo řízení před správními orgány, jsou tak zásadního charakteru, že znamenají podstatné porušení ustanovení o řízení před správními orgánem a v důsledku toho měly za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Pokud jde o stěžovatelem uplatněný důvod kasační stížnosti má za to, že napadený rozsudek obsahuje jasné a zcela přesvědčivé odůvodnění, proč bylo nutno zrušit rozhodnutí stěžovatele. Proto navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

V předmětné věci bylo rozhodné posoudit, zda krajský soud stěžovateli důvodně vytýká porušení ustanovení zákona o správě daní a poplatků a zatížil tak řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou námitku, že stěžovatel nebyl povinen se v případě stavby „dílny“ zabývat otázkou, z jakého titulu je tato stavba o výměře 63m^2 předmětem daně z nemovitostí podle ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Právě otázka zdaněné výměry 45m^2, resp. 63m^2 byla totiž předmětem sporu mezi účastníkem řízení a správními orgány. Účastník řízení ji v odvolání vymezil výměrou cca 45m^2 a sdělil, že se jedná o nedokončenou přístavbu a nadstavbu. Stěžovatel v napadeném rozhodnutí však uvedl, že neexistuje geometrický plán, zaměření stavby bylo pracovníkům geodetické kanceláře (bez bližší specifikace) znemožněno a že při místním šetření (taktéž bez bližší specifikace) správce daně zjistil, že stavba má rozměry 6,3m a 10m, tedy „výpočtem“ právě 63m^2. Nadto uvedl i zjištění a závěr, že pouze 45m^2 se nachází na pozemku účastníka řízení a zbývající část na pozemku cizím, jakož i to, že účastníku řízení bylo rozhodnutím Městského úřadu v Uherském Brodě ze dne 19. 11. 2004, č. j. STAV/3051/04Pa nařízeno odstranění stavby. Právě z uvedených rozporných zjištění měla být prioritně vyřešena otázka,

zda vůbec a v jakém rozsahu (výměře) sporná stavba „dílny“ podléhá zdanění ve smyslu ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Tato rozhodná úvaha, opřená o konkrétní důkazy, však v napadeném rozhodnutí stěžovatele absentuje. Nelze ji navíc ani dovodit ze správního spisu, zvláště pak, když správnímu soudu nepřísluší nahrazovat diskreční oprávnění (správní úvahu) správního úřadu svou vlastní volnou úvahou (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 416/2004). Ostatně srozumitelnou a jednoznačnou odpověď na tuto otázku nepodal stěžovatel ani v kasační stížnosti. Pokud jde o poukaz na znalecký posudek Ing. Henkeho z roku 1990, tak rovněž tento důkazní prostředek stěžovatel zmiňuje až v kasační stížnosti. Jestliže proto za uvedeného stavu krajský soud označil za vadu řízení před správními orgány mající vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé skutečnost, že ve zrušeném rozhodnutí není zřejmá úvaha, zda vůbec a v jakém rozsahu bylo správními orgány aplikováno ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí, učinil tak v souladu se zákonem.

Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou ani námitku stěžovatele, že krajský soud nesprávně posoudil otázku vytýkaného porušení ustanovení § 2 odst. 1, 3 zákona o správě daní a poplatků.

Podle těchto ustanovení při správě daně jednají správci daně v řízení v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy a při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Krajský soud svůj závěr o porušení uvedených zásad daňového řízení opřel o nesporné pochybení stěžovatele při aplikaci ustanovení § 7 zákona o dani z nemovitostí a o opomenutí odborného posudku Ing. J. K., který stěžovatel nehodnotil, ač byl obsažen ve správním spise. V tomto směru skutečně stěžovatel nepostupoval v souladu se zákonem o správě daní a poplatků a nepřihlédl ani ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, jak to právě vyžaduje ustanovení § 2 zákona o správě dní a poplatků.

Důvodně však vytýká stěžovatel krajskému soudu pochybení, když v napadeném rozsudku vyslovil závěr, že bylo porušeno ustanovení § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků v souvislosti s dovozovaným odvolacím důvodem stran namítané výměry stavby s plochou 29m^2. Je tomu tak proto, že ve skutečnosti účastník řízení takovou námitku v odvolání proti přezkoumávanému rozhodnutí stěžovatele neuplatnil. Jelikož však uvedené pochybení krajského soudu není zásadní povahy a nemělo vliv na zákonnost napadeného rozsudku, neshledal Nejvyšší správní soud důvodu, aby pro tuto vadu napadený rozsudek zrušil.

Pokud jde o zbývající stížní námitky, např. návrh důkazu „Místním šetřením“, „Odborným posudkem“ a důvody, pro něž nebyly tyto návrhy stěžovatelem hodnoceny, jakož i rozpory mezi obsahem vyjádření z 19. 4. 2004 a skutečností, Nejvyšší správní soud se jimi nezabýval, neboť nesměřují proti přezkoumávanému rozsudku krajského soudu ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 300/2005 – 26, ale s největší pravděpodobností proti rozsudku ze dne 21. 11. 2006, č. j. 29 Ca 187/2005 - 68. Z obsahu spisu je totiž zcela evidentní, že se nevztahují k přezkoumávanému rozhodnutí stěžovatele o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí správce daně, jímž byla účastníku řízení stanovena daň z nemovitostí za rok 2001, nýbrž k rozhodnutí stěžovatele ve věci dodatečného stanovení daně za rok 2003.

Nejvyšší správní soud nemohl vyhovět požadavku stěžovatele na vyslovení právního závěru o použití sazby daně podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) zákona o dani z nemovitostí, u stavby domu č. p. 518, neboť by tím své rozhodnutí zatížil nepřezkoumatelností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74, www.nssoud.cz). Kasačnímu soudu totiž nepřísluší nahrazovat závěry krajského soudu, protože by tím vyloučil možnost, aby se proti nim účastníci řízení mohli bránit kasační stížností.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst.1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel ve věci úspěch neměl, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Účastník řízení ve věci úspěch měl, a má proto právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení. Nejvyšší správní soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení ve výši 4800 Kč, kterou představuje odměna za právní zastoupení (2 úkony po 2100 Kč podle ustanovení § 7 a § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů, za převzetí a přípravu zastoupení a za vyjádření ke kasační stížnosti ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) a d) citované vyhlášky) a náhrada hotových výdajů (2 x 300 Kč podle ustanovení § 13 odst. 3 citované vyhlášky).

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

V Brně dne 8. listopadu 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu