

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 03.03.1997, sp. zn. 10 Ca 18/97, ECLI:CZ:KSCB:1997:10.CA.18.1997.1

Číslo: 18/1999

Právní věta: Stavby manipulačních ploch kolaudované současně se stavbou hlavní nepodléhají dani ze staveb, ale zdaňují se jako nádvoří daní z pozemků.

Soud: Krajský soud v Českých Budějovicích

Datum rozhodnutí: 03.03.1997

Spisová značka: 10 Ca 18/97

Číslo rozhodnutí: 18

Číslo sešitu: 3

Typ rozhodnutí: Rozsudek

Hesla: Daň z nemovitostí, Daně

Předpisy: 338/1992 Sb. § 7 odst. 1

Druh: Rozhodnutí ve věcech občanskoprávních, obchodních a správních

Sbírkový text rozhodnutí:

Žalobou podanou dne 10. 1. 1997 u Krajského soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného finančního ředitelství ze dne 10. 12. 1996, č. j. 3028/4/1996, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v S. ze dne 11. 12. 1996, č. j. 16158a/95fb, o dodatečném doměření daně z nemovitostí; současně bylo navrženo zrušení rozhodnutí prvostupňového.

Důvody nezákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí žalobce spatřoval v nesprávném výkladu pojmu "stavba" podle stavebních předpisů na účelové komunikace zpevněné, odstavné a na manipulační plochy. Dovozuje, že v projednávané záležitosti neměly být manipulační plochy u objektů žalobce zdaňovány daní z nemovitostí jako stavby, ale měly být zdaněny sazbou vztahující se na pozemky druhově označené jako zastavěné plochy a nádvoří.

Žalované finanční ředitelství navrholo zamítnutí žaloby. Poukázalo na to, že nemovitostmi podle občanského zákoníku jsou stavby spojené se zemí pevným základem. Podpůrně lze aplikovat předpisy stavební, avšak pro účely daňové je nutno vycházet z ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. Správce daně si v průběhu daňového řízení nedělá úsudek o odborných otázkách; vychází ze skutkového stavu zjištěného stavebním úřadem. Tyto důkazy pak hodnotí podle zásad vyjádřených v § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. V daném případě měl finanční úřad k dispozici rozhodnutí o přípustnosti stavby, rozhodnutí kolaudační a technickou zprávu projektanta. Podle technické zprávy jsou zpevněné plochy a komunikace součástí projektu; jsou skutečně stavbami a současně nemovitostmi ve smyslu občanského zákoníku. Proto

podléhají zdanění jako stavby.

Krajský soud v Českých Budějovicích zrušil rozhodnutí finančního ředitelství z 10. 12. 1996 a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Z odůvodnění:

Žalobce podal přiznání k dani z nemovitostí za rok 1993 dne 14. 5. 1993.

Správce daně provedl kontrolu daně z nemovitostí za roky 1993, 1994 a 1995. Kontrola byla provedena v roce 1995. Při kontrole byly k dispozici výpisy z katastru nemovitostí a schematické zákresy nemovitostí a dále geometrické plány. V areálu stavebnin v S. bylo zjištěno, že žalobce nezdanil stavby účelových komunikací a asfaltových zpevněných ploch. Obě tyto stavby byly určeny ke zdanění 15 Kč za 1 m², protože slouží podnikatelské činnosti a došlo Městem S. ke zvýšení koeficientu. Takovým způsobem byla zřejmě vedle administrativní budovy daněna i opěrná zeď. V areálu skladu potravin nebyla zdaněna stavba účelových komunikací a asfaltových zpevněných ploch a dále nebyly zdaněny zpevněné betonové plochy pod třemi lehkými sklady s rampou navazující na tyto sklady. I tyto stavby jsou určeny podnikatelské činnosti; proto přichází v úvahu zdanění 15 Kč za 1 m². Stejně zjištění bylo učiněno v areálu žalobce v N., kde nebyly předmětem zdanění účelové komunikace a asfaltové plochy, které správce daně hodnotil jako stavby spojené se zemí pevným základem. Správce daně hodnotil další stavby žalobce, avšak ohledně nich bylo vyhověno odvolání žalobce a nebyly učiněny předmětem žaloby.

Stavební úřad v S. k žádosti finančního úřadu sdělil, že není třetí osobou ve smyslu předpisů o správě daní a poplatků. Uvedl, že v pochybnostech o tom, zda určitý objekt je stavbou, případně jakou, vydá stavební úřad stanovisko podle stavebních předpisů. Spisová a projektová dokumentace ohledně konkrétních staveb je pro finanční úřad k dispozici u stavebního úřadu.

Stavební úřad ve V. dopisem ze dne 25. 3. 1996 finančnímu úřadu oznámil, jakým stavebnětechnickým způsobem je upravena zpevněná plocha žalobce v N. Uvedl, že pravděpodobně jde o zpevněné plochy sloužící ke spojení jednotlivých nemovitostí v uzavřených prostorech. K posouzení toho, zda jde o účelovou komunikaci, je povolán speciální stavební úřad.

Podle protokolu Stavebního úřadu ve V. o místním šetření z 21. 3. 1996 k užívání zpevněných ploch na parcelách č. 33/1 a 146 v N. vyplývá, že ke konci roku 1974 byly zahájeny práce na provedení bezprašných zpevněných ploch. Úprava byla prováděna bez zemních prací. Zpevněné plochy byly dokončeny v roce 1975. Konečná povrchová úprava asfaltovým kobercem byla provedena asi v roce 1984. Podle technické zprávy byla provedena živičná úprava prostranství Střediska dopravy v N., na kterou byl pořízen jednostupňový projekt.

Z výpisu z listu vlastnictví 167 pro katastrální území a obec N. z 25. 1. 1996 vyplývá, že žalobci vlastnicky náležejí stavby a pozemky patří jinému vlastníku.

Dne 21. 5. 1996 (pod č. j. SÚ 1990/336/96/Br) vydal Stavební úřad ve V. potvrzení o existenci terénních úprav na pozemkových parcelách č. 33/1 a 146 ve V. Podle této zprávy na pozemkových parcelách existují terénní úpravy s odvodněním, na které byl pořízen pasport zpevněných ploch.

Finanční úřad v S. provedl dne 2. 10. 1995 místní šetření za účelem posouzení, zda u zpevněných ploch a účelových komunikací v areálu dílen v N. jde o stavbu; finanční úřad usoudil, že zpevněné plochy a účelové komunikace jsou stavbou, protože jsou nemovitostmi spojenými se zemí pevným základem, přičemž stavba obsahuje všechny vrstvy, jak podkladní, tak obrusnou v patřičných dimenzích, včetně dodržování technologických postupů při provádění. Při místním šetření nebyl přítomen zástupce stavebního úřadu.

Ke skladu stavebnin měl finanční úřad k dispozici rozhodnutí stavebního úřadu ze dne 12. 9. 1978, č. j. Výst. 1134/78/Po, ke stavbě velkoobchodního skladu Jednoty v S. Stavba měla být provedena podle předložené a schválené projektové dokumentace. Další vedlejší stavby nebyly dovoleny a uvádí se, že takové stavby vyžadují stavebního povolení. Stavba byla kolaudována stejným úřadem 2. 4. 1980 pod č. j. Výst. 204/80/Po. Uvádí se, že se povoluje k trvalému užívání velkoobchodní sklad Jednoty v S. na výše uvedených pozemkových parcelách. Ve spise je založen zákres situace a vzorový řez živičnou vozovkou, aniž by tyto písemnosti byly opatřeny razítkem stavebního úřadu, které by vyjadřovalo, že jsou součástí stavebního povolení.

Připojená technická zpráva ke komunikaci je datována červnem 1979, tedy z doby po vydání stavebního povolení. Další technická zpráva z listopadu 1975 se vztahuje k zpevněným plochám a komunikacím.

Pro prodejnu stavebnin na parcelách č. 764/1 a 756/1 bylo vydáno stavební povolení 14. 7. 1976 pod č. j. Výst. 1876/76-Po. Tuto stavbu stavební úřad kolaudoval 14. 11. 1979 pod č. j. 1337/výst./79/Po. Vlastnické vztahy k pozemkům a stavbám dokládají výpisy z listů vlastnictví č. 690 a 583 Katastrálního úřadu v S. ze dne 31. 1. 1996.

Spis je doplněn výpisem se stavy odpisů skladů a zpevněných ploch v N. a S.

Objekt stavebnin byl předmětem ocenění tržní cenou dne 6. 6. 1994, podle kterého jsou zpevněné plochy se živičným krytem zahrnuty do venkovních úprav.

Dne 9. 10. 1995 vydal Finanční úřad v S. pod č. 950000686 platební výměr č. j. N-2217/95/ fb, jímž žalobci dodatečně vyměřil daň z nemovitostí za rok 1993 v částce 212718 Kč.

Proti tomuto rozhodnutí podal včas odvolání žalobce, a to s výhradami proti zdanění zpevněných ploch jako staveb sloužících podnikatelské činnosti.

Odvolání bylo částečně vyhověno rozhodnutím Finančního úřadu v S. ze dne 11. 12. 1995, č. j. 16158a/6/95/fb. Finanční úřad rozhodnutí odůvodnil jiným posouzením zpevněných ploch v areálu žalobce ve V., které posoudil jako nádvoří.

I proti tomuto rozhodnutí žalobce podal odvolání, v němž poukázal na právní úpravu nemovitostí v právním řádu a dále na to, jakým způsobem jsou upraveny stavby stavebněprávními předpisy.

O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, které odůvodnil tím, že pojem stavby je vymezen vyhláškou č. 85/1976 Sb. Podle tohoto předpisu jsou stavbami též stavby účelových komunikací zpevněných, odstavných a manipulačních ploch. Stavba přitom může být též stavbou movitou. Co je nemovitostí, stanoví § 119 odst. 2 občanského zákoníku. Uvádí se, z jakých vrstev podle stavební projektové dokumentace sestávají stavby komunikace živičné vozovky a zpevněné plochy v areálu prodejny stavebnin v S., účelových komunikací a zpevněných ploch ve velkoobchodním skladu potravin v S. a účelových komunikací a zpevněných ploch v areálu žalobce v N. Tyto stavby účelových komunikací a zpevněných ploch uvnitř areálů jsou stavbami pro podnikatelskou činnost a slouží ostatní podnikatelské činnosti. Proto je nutno vztáhnout na ně ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) bod 3. zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.

V projednávané věci finanční orgány vyšly z názoru, že komunikace a zpevněné plochy žalobce jsou stavbami, a to stavbami nemovitými, a podléhají zdanění jako stavby sloužící jiné podnikatelské činnosti podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona o dani z nemovitostí. Tento právní názor není správný.

Daň z nemovitostí je daní majetkovou. Účelem je zdanění nemovitého majetku; tomuto zdanění podle

ustanovení § 1 zákona č. 338/1992 Sb. podléhají pozemky a stavby. Kdy je stavba nemovitostí, vyplývá z § 119 odst. 2 občanského zákoníku, podle něhož nemovitostmi jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem.

Stavebními předpisy pojem stavby vymezen není. Ustanovení § 1 vyhlášky č. 85/1976 Sb. obsahuje demonstrativní výčet staveb z hlediska jejich stavebnětechnického uspořádání a účelového určení, přičemž ne všechny stavby ve smyslu stavebněprávních předpisů jsou stavbami podle občanského zákoníku.

Pro daňové účely je stavba, podléhající zdanění, daní z nemovitostí vymezena ustanovením § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb. tak, že předmětem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané nebo podle dříve vydaných obecně závazných předpisů dokončené.

Z toho je zřejmo, že předmětem daně z nemovitostí jsou takové nemovité stavby, které podléhají kolaudaci, případně jsou před kolaudací užívány, a nemovité stavby dokončené podle dříve platných předpisů, přičemž s ohledem na povahu daně musí jít o věci v právním smyslu.

V projednávané věci byly předmětem dodatečného doměření daně zpevněné plochy a terénní úpravy, které správce daně posoudil jako manipulační plochy a komunikace. Skutkové zjištění o tom, že jde právně o manipulační plochu a komunikaci, nemá ovšem oporu v provedených důkazech.

Správce daně opatřil některé části projektové dokumentace a situační zákresy k areálu žalobce v N. a k provozu stavebnin a skladu potravin v S. V provozovně v N. provedl místní šetření bez přítomnosti zástupce stavebního úřadu, které uzavřel tak, že jde o nemovitou stavbu manipulační plochy podléhající zdanění. Protože šlo o stavbu nekolaudovanou, dal podnět stavebnímu úřadu k provedení státního stavebního dohledu a případně dalším opatřením podle stavebního zákona. Stavební úřad posléze vydal stanovisko, že zpevněné plochy uvnitř areálu jsou terénní úpravou. Protože stavební úřad je odborným orgánem státní správy pro výstavbu, je nutno při daňovém řízení ze stanoviska tohoto orgánu vycházet a na stavební úpravu nádvoří areálu v N. nahlížet jako na terénní úpravu.

Terénní úpravou daná stavba zůstává i v řízení daňovém a správce daně není povolán činit si o takové stavbě jiný úsudek. Ostatně hodnocení staveb do působnosti finančního úřadu podle ustanovení § 6 zákona č. 531/1990 Sb. nenáleží. Zjištění, že jde o manipulační plochu nemovité povahy nemá oporu ve spise a je nesprávné.

Vadná je též úvaha finančního úřadu o tom, že právě tato plocha je tím předmětem zdanění, jak předpokládá ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb. Především je nutné uvést, že povolení terénních úprav stanoví § 71 odst. 1 písm. b) stavebního zákona č. 50/1976 Sb. tak, že takové povolení se vydává pouze tehdy, jestliže se podstatně mění vzhled prostředí nebo odtokové poměry. Jen v takových případech se vydává podle ustanovení § 10 odst. 1 písm. a) vyhlášky č. 85/1976 Sb. rozhodnutí o využití území. O kolaudaci terénních úprav pak platí, že jí podléhají výlučně ty terénní úpravy, u nichž to stavební úřad stanovil při vydání povolení (§ 46 vyhlášky č. 85/1976 Sb.). Konkrétní stavba však žádnému uvedenému režimu podle stavebních předpisů nepodléhala.

Terénní úprava nádvoří žalobce v N. je sice stavbou podle stavebních předpisů, ale nepodléhala kolaudaci a je užívána jako terénní úprava podle dříve platných právních předpisů. Svou povahou představuje investici do pozemku, jehož právní osud sleduje. Není proto předmětem daní ze staveb podle ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 338/1992 Sb., ale přichází v úvahu zdanění podle ustanovení § 6 odst. 2 písm. a) téhož zákona jako nádvoří.

Prodejna stavebnin a velkoobchodní sklad potravin v S. byly povoleny a kolaudovány stavebním úřadem. Současně s těmito stavbami, které jsou výslovně v rozhodnutí stavebního úřadu uvedeny, byly povoleny a kolaudovány další stavby (s prodejnou a skladem související) na konkrétně označených pozemkových parcelách. V rozhodnutí však tyto stavby vyjmenovány nejsou a finanční úřad neměl k dispozici projektovou dokumentaci opatřenou doložkou stavebního úřadu, když právě taková dokumentace je součástí stavebního povolení, ze které by bylo seznatelné, jaké další stavby kromě stavby prodejny a skladu byly povoleny. Spis obsahuje některé výkresy projektové dokumentace a části technické zprávy, které pro označení navržených staveb neuvádějí stejné názvy. Volná prostranství jsou označena jako manipulační plochy provedené jako plochy zpevněné a ve stejném provedení byly zřízeny příjezdové komunikace a plocha před objektem. V ocenění prodejny stavebnin, která má též podle závěru správce daně obsahovat komunikaci, jsou zjištěny a oceněny jako venkovní úpravy zpevněné plochy živičné. Komunikace nebyla zjištěna ani oceněna.

Dosavadní výsledky dokazování jsou proto rozporné a hodnocení provedených důkazů neodpovídá požadavkům ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992, o správě daní a poplatků, a nemá oporu ve výsledcích dokazování. Není tedy prokázána nesprávnost daňového přiznání žalobce ve smyslu ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků a věc nelze uzavřít tak, že zdaňované stavby jsou komunikacemi a manipulačními plochami jako nemovitosti s odkazem na ustanovení § 119 odst. 2 občanského zákoníku.

Právní úvaze žalovaného pak nutno především vytknout zjednodušené využití skutečnosti, že oba areály žalobce v S. jsou kolaudovány. Kolaudace ve smyslu ustanovení § 76 stavebního zákona (zákon č. 50/1976 Sb.) osvědčuje vznik stavby a její způsobilost užívání pro účel, pro který byla povolena. Z toho, že stavba byla kolaudována, nelze dovodit, že jde o stavbu nemovitou, podřaditelnou pod ustanovení § 7 odst. 1 zákona o dani z nemovitostí. Ze spisu není zřejmo, jaké další stavby vedle prodejny stavebnin a velkoobchodního skladu byly kolaudovány. Nutno vzít zřetel na to, že pro stavební uspořádání staveb pro obchod a skladování jsou stanoveny podmínky podle ustanovení § 70 a násl. a § 103 vyhlášky č. 85/1976 Sb., o obecně technických požadavcích na výstavbu, které se nezbytně projeví v navržené a posléze kolaudované stavbě uvedeného druhu.

Ke komunikacím soud poznamenává, že silniční zákon účinný v době rozhodování znal účelové komunikace a nerozlišoval komunikace veřejné a neveřejné. K posouzení, zda vůbec jde o komunikace, je povolán speciální stavební úřad (§ 3a zákona č. 195/1961 Sb.). Šlo-li o komunikace, tento úřad by je také musel povolit a kolaudovat.

V projednávané věci není spolehlivě zjištěno, co bylo učiněno předmětem doměření daně z nemovitostí, zda šlo o manipulační plochu, komunikaci či plochu zpevněnou. Při úvaze o tom, zda vůbec takový druh stavby může být předmětem daně, nutno vyjít z účelu daně svou povahou majetkové, sledující zdanění věcí nemovitých. Přitom zpevněné plochy vesměs slouží řádnému využití stavby hlavní. Pro výklad předmětu daně nutno vzít na zřetel ustanovení § 10 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, které vymezuje, co je základem daně. U zpevněných či manipulačních ploch pak vzniká otázka, jak vůbec základ daně stanovit, když význam má půdorys stavby, jímž se rozumí průměr obvodového pláště stavby na pozemek. Pak ovšem je pochybné, zda zpevněné plochy a manipulační plochy vůbec obvodový plášť mají, aby bylo možné promítnout je na pozemek a určit základ daně. Právě způsob vymezení základu daně nasvědčuje tomu, že různé doplňkové stavby provozované typu zpevněných a manipulačních ploch nejsou předmětem daně ze staveb vzdor okolnosti, že byly se stavbou hlavní po smyslu stavebních předpisů kolaudovány. Uvedeným stavbám chybí alespoň jedno nadzemní podlaží, které by stavbu charakterizovalo a jejíž obvodový plášť by bylo lze promítnout na pozemek.

Pro úplnost se uvádí, že nebyl správně aplikován ani předpis o sazbě daně, když zpevněné plochy slouží komunikaci a vesměs nejsou k podnikatelské činnosti určeny a souvislost s takovou činností je

pouze zprostředkovaná. Nebylo proto možné vyměřit daň podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona č. 338/1992 Sb. Podle uvedené normy správce daně zdanil též opěrnou zeď, která podnikatelským účelům neslouží vůbec.

Soud proto dospěl k závěru, že terénní úpravy v N. nepředstavují předmět daně z nemovitostí a že o dodatečném doměření daně z nemovitostí v dalších dvou areálech žalobce v S. bylo rozhodnuto na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci a nesprávně byl vyložen předmět daně ze staveb.

Napadené rozhodnutí bylo proto vydáno v rozporu s ustanoveními § 7 odst. 1, § 10, § 11 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, § 119 odst. 2 občanského zákoníku, § 2 odst. 3, § 31 odst. 4, § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Vzhledem k těmto důvodům krajský soud napadené rozhodnutí podle ustanovení § 250j odst. 2 o. s. ř. zrušil, když současně zrušil rozhodnutí prvostupňové, které trpí stejnými vadami.