



Toto rozhodnutí nabylo právní moci
dne 28. 9. 2005
KRAJSKÝ SOUD BRNO
dne 16. 5. 2005 LV



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jaroslava Tesáka, Ph.D., a Mgr. Bc. Radovana Havelce, v právní věci žalobce družstva **ADDORE, družstvo**, se sídlem v Brně, Purkyňova 99, právně zast. JUDr. Jiřím Spoustou, advokátem se sídlem v Brně, Příkrá 14, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 12.5.2004, č.j. 6070/03/FŘ/120, **se z r u š u j e** a věc se mu vrací k dalšímu řízení.

II. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 30.6.2003, č.j. 121512/03/290512/0281, **se z r u š u j e**.

III. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 5.225,- Kč do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet JUDr. Jiřího Spousty, advokáta v Brně, Příkrá 14.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou dne 10.6.2004 u Krajského soudu v Brně se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 12.5.2004, č.j. 6070/03/FŘ/120, jakož i jemu předcházejícího dodatečného platebního výměru ze dne 30.6.2003, č.j. 121512/03/290512/0281, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uvedl, že

žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkový stav, a to zejména důkazy předložené žalobcem v průběhu celého správního řízení a dále pak že ze zjištěného skutkového stavu vyvodil nesprávné právní závěry.

Žalobce trvá na všech svých stanoviscích, které uplatnil v průběhu celého správního řízení, a které jsou obsaženy zejména v jeho odvolání ze dne 21.7.2003 a dále v celém správním spise. Především žalobce zdůraznil, že komunikace jako věc převzal při nabývání části majetku státního podniku Tesla Brno, tj. pokračoval v založené účetní evidenci státního podniku, který vedl odděleně pozemek jako nemovitost a komunikaci jako věc nalézající se na tomto pozemku. Žalovaný dle názoru žalobce neuvedl jediný právně relevantní důvod, který by zakazoval žalobci převést vlastnické právo k nemovitosti – pozemku a ponechal si ve vlastnictví komunikaci vybudovanou na tomto pozemku.

Žalobce má za to, že naprosto nesporným důkazem o vlastnictví předmětných komunikací je to, že žalobce tyto prokazatelně nebyl jako samostatnou věc, jako samostatnou věc je dále vedl ve svém účetnictví, tyto jako samostatnou věc na žádnou jinou osobu nepřevodil a dále ten fakt, že realizoval jako řádný hospodář jejich opravy a údržbu.

Žalobce trvá na tom, že řádně spravoval a spravuje svůj vlastní majetek a tento v souladu s jednotlivými ustanoveními zákona č. 586/92 Sb., odepisuje. Tedy trvá na tom, že rozhodnutí žalovaného je nesporné, neboť žalobce neporušil ustanovení § 24 odst. 2 písm. a), § 26 odst. 5 a ustanovení § 28 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., a dále že v souladu s platnou právní úpravou vytvořil a řádně zaúčtoval rezervu na opravu svého vlastního majetku, tj. komunikace, včetně zpevněných ploch, tedy že neporušil § 24 odst. 2 písm. i), zákona č. 586/1992 Sb., a ustanovení § 7 odst. 1 zákona č. 593/1992 Sb.

Žalovaný potvrdil názor správce daně, že žalobce nebyl v době prováděných prací vlastníkem neutralizační stanice a jímek, ve kterých se odpad nacházel, nebyl původcem, ani vlastníkem odpadu, a tudíž že k likvidaci odpadu nebyl žalobce podle zákona povinen. Žalovaný se ve svých výrocích opírá zejména o jednotlivá ustanovení zákona č. 125/97 Sb., o odpadech a dále váže povinnosti spojené s likvidací odpadu na vlastnictví k nemovitosti, ve které se předmětné odpady nacházejí. Oproti tomu žalobce trvá na všech svých stanoviscích, které uplatnil v průběhu celého správního řízení, a které jsou obsaženy zejména v jeho odvolání ze dne 21.7.2003 a dále v celém správním spise. Uvádí rovněž na vysvětlení, že pracovníci správce daně se osobně na místě samém přesvědčili o situování neutralizačních jímek, v nichž se odpad nacházel a o skutečnosti, že „buková podlaha“ v neutralizační stanici je a byla fakticky tvořena bukovými fošnami, které zakrývají otvor jímek, přičemž při likvidaci odpadu z jímek byla tato „buková podlaha“ zničena a musela tedy být nahrazena.

Žalobce je přesvědčen, že neporušil ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., neboť náklady vynaložené na vyčištění jímek a opravu „bukové podlahy“ byly jednoznačně výdaji vynaloženými na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů při vlastní podnikatelské činnosti žalobce.

Žalobce má za nesporné, že imanentním znakem podnikání je i účast na podnikání jiných právnických osob. Jednou z forem této účasti je nabytí obchodního podílu v jiné společnosti, k němuž v tomto případě došlo při založení společnosti ADMA, spol. s r.o., přičemž vklad žalobce jako společníka této společnosti tvořily i nemovitosti. Při jednání o realizaci podnikatelského záměru žalobce (účasti na podnikání vznikající společnosti ADMA

spol. s r.o.), byla sjednána podmínka likvidace odpadů na nemovitostech se nacházejících na náklady žalobce. Je velice logické a běžné, že subjekt, který nabývá takový vklad si vymíní, že převáděný nemovitý majetek bude bez ekologických zátěží. Žalobce tento závazek převzal (shodně s žalovaným posuzuje žalobce předmětné odpady jako věc movitou, která není součástí nemovitosti a nesleduje její osud). Provedením likvidace odpadů prostřednictvím oprávněné osoby, v souladu se zákonem, realizoval žalobce svoji podnikatelskou činnost, tj. přijal a uhradil objednané práce od sjednaných dodavatelů. Toto plnění bylo realizováno v příčinné souvislosti s podnikatelskou činností žalobce a použito k dosažení podnikatelského záměru. Cílem převzetí závazku k likvidaci odpadů žalobcem bylo realizovat jeho podnikatelskou činnost ve formě spoluúčasti na podnikání jiné právnické osoby a v rámci této formy podnikání bylo toto plnění použito při podnikání, neboť žalobce se stal společníkem ADMA, spol. s r.o.

Žalovaný se rovněž podle názoru žalobce mylí, jestliže argumentuje s odvoláním na zákon č. 125/1997 Sb., o odpadech na skutečnost, že žalobce byl oprávněn postupovat tak, že by likvidaci odpadů vymáhal po původci s.p. Tesla Brno nebo formou nárokování slevy kupní ceny u FNM, případně že nebyl povinen k likvidaci odpadů. Takový postup by byl právem žalobce, nikoliv jeho povinností, s jejímž nesplněním by zákon o dani z přidané hodnoty spojoval zánik nároku na odpočet. Žalobce tvrdí, že přijetím svého závazku k likvidaci odpadů v Protokolu o přípravě k předání a převzetí nemovitého majetku ze dne 18.5.1998 došlo k právnímu úkonu upravenému v § 3 odst. 5 zákona č. 125/1997 Sb., věta druhá („Původce odpadu se může odpadu zbavit pouze způsobem, který je v souladu s tímto zákonem a jinými právními předpisy. Na každého, kdo převezme odpady od původce, přecházejí povinnosti původce“). Žalobce má také za právně irelevantní hypotézu žalovaného spočívající v tom, že spojuje povinnosti vyplývající zejména z § 3 a § 5 zákona č. 125/1997 Sb., s vlastnickým právem k nemovitostem a jeho přechodem provedeným zápisem do katastru nemovitostí.

Pro úplnost uvádí, že správci daně i žalovanému žalobce podrobně vysvětlil celou problematiku v nedokonalosti a neúplnosti přebírání a předání veškerých závazků i pohledávek vázících se k privatizovanému majetku. Žalovaný dává žalobci za vinu to, že nevyužil všech svých práv, a to například možností daných usnesením vlády ČR č. 123 z 17.3.1993 a usnesením vlády ČR č. 455 z 24.6.1992, tj. že neuplatnil slevu z kupní ceny u prodávajícího, tj. u FNM ČR. V tuto chvíli má žalobce za to, jak výše uvádí, že je naprosto nadbytečné znovu vypočítávat veškeré kroky, které v tomto směru učinil a příčiny, které jej vedly k tomu, že slevu z kupní ceny nakonec neuplatňoval.

Žalobce se pouze omezuje na tvrzení, že žalovaný naprosto irelevantně vyhodnocuje jednání žalobce v konečném důsledku za nezákonné, přičemž se odvolává na usnesení vlády, která nejsou součástí právního řádu a nejsou tedy obecně závazným právním předpisem a dále práva vyplývající z těchto, pro žalobce nezávazných, usnesení vykládá jako povinnosti žalobce s jejichž nesplněním v příčinné souvislosti spojuje údajný neoprávněný odpočet daně.

Žalobce tedy tvrdí, že na nemovitostech, které nabyl kupní smlouvou s Fondem národního majetku ze dne 30.6.1992 se nacházely odpady pocházející z výrobní činnosti bývalého s.p. Tesla Brno. Je skutečností, že žalobce sám provozoval do poloviny roku 1994 činnost, jejíž součástí byla produkce neurčeného množství odpadů, které se smísily s odpady původními. Žalobce nevyužil svého práva uplatňovat slevu z kupní ceny podle příslušných

„Usnesení vlády“, práva uplatňovat likvidaci původcem Tesla Brno, s.p., ani práva na zajištění likvidace odpadů příslušným okresním úřadem. Žalobce po zkušenostech z jednání s FNM, situací v s.p. Tesla Brno a konzultacích na Magistrátu města Brna nevyužil tohoto, žalovaným tvrzeného práva z toho důvodu, že jeho případné úspěšné přiznání a následné vymožení jeho realizace vyhodnotil v rámci své podnikatelské úvahy jako časově i věcně neodhadnutelné.

Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby. Podal podrobné vyjádření k průběhu daňového řízení, odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a odmítl námitky žalobcem uplatněné jako nedůvodné. Podle jeho přesvědčení žalobcem podaný výklad o převzetí závazku k likvidaci odpadu jako jeho spoluúčast na podnikání jiné právnické osoby je účelový a postrádá oporu v obecně platných právních předpisech. Původcem předmětného odpadu byl ve smyslu ustanovení § 2, odst. 12, zákona č. 125/1997 Sb., o odpadech, státní podnik TESLA Brno, tyto vznikly v době před provedenou privatizací a byly uloženy na pozemcích, které se při privatizaci staly vlastnictvím žalobce. V souvislosti s provedením privatizace žalobce povinnosti původce odpadu nepřevzal a k tomu nedošlo ani později. Pokud žalobce přijal závazek odpady likvidovat, pak se zavazoval nakládat movitou věcí jiného vlastníka, aniž by žalobce měl řádný právní důvod opravňující jej k takové činnosti. Žalobce nedoložil žádný důkazní prostředek ke svému tvrzení, že je vlastníkem komunikací. Naopak tvrzení společnosti, že společnost ADMA, spol. s r.o., není vlastníkem komunikací, je v rozporu s údaji zapsanými na LV č. 3791 pro k.ú. Královo Pole, městská část Brno – Královo Pole, okr. Brno – město a vlastním písemným prohlášením jako vkladatele o vkladu nemovitostí do základního jmění společnosti ADMA, spol. s r.o., ze dne 10. června 1998, obě strany (MVT a Tesla Brno) souhlasně konstatují, že zůstává zejména nedorešena otázka likvidace odpadů, které jsou ve vlastnictví Tesla Brno, s.p., a které byly nalezeny na pozemcích ve vlastnictví MVT, ale které však v žádném případě nepocházejí a ani nemohou pocházet z činnosti MVT. Tyto odpady – jejich existenci MVT oznámilo včas Tesla Brno, s.p. MVT rovněž nechalo zpracovat ekologický audit“.

Při posouzení námitek žalobce o vlastnictví komunikací žalovaný vycházel z odůvodnění rozsudku Nejvyššího soudu ČR ze dne 20.3.2002, sp. zn. 22 Cdo 1911/2000, kde je obdobná problematika řešena a to tak, že komunikace představují určitou kvalitu pozemku, jsou názvy pro druh pozemku, nelze je od pozemku oddělovat, např. samostatně odděleně jednu od druhé převádět, jak tomu bylo v daném případě.

V daném případě byla ze strany žalobce evidentní snaha obejít daňové předpisy, tím následně zvýšit přiznanou daňovou ztrátu (-9,825.405,- Kč) za zdaňovací období roku 2000.

V replice pak žalobce setrval na svém stanovisku s tím, že žalovaný přijal zavádějící výklad reálně vzniklých a existujících právních skutečností, který vede k právním závěrům neslučitelným s rozumným a přirozeným výkladem práva. Dle právního názoru žalobce stanovisko žalovaného odporuje smyslu zákona o odpadech, neboť z ustanovení odst. 5 § 3 zákona o odpadech *expresis verbis* vyplývá, že na každého, kdo převezme odpady od původce, přecházejí povinnosti původce.

Žalobce dále nemůže pominout tu skutečnost, že žalobce od samého počátku řešení problematiky odpadů tvrdí a žalovaný na tato tvrzení absolutně nereaguje, že sám žalobce, (přesněji MVT kooperativ Brno, družstvo) po dobu mnoha měsíců jako svůj předmět činnosti realizoval výrobu kontinuálně navazující bez přetržky na činnost TESLA, Brno, s.p., s tím, že

touto činností produkoval naprosto stejné odpady jako dříve produkoval státní podnik. V době provádění kontroly se žalovaný vůbec nepokusil řešit tento významný problém, a to zřejmě z logického důvodu, že toto nebylo a není možno objektivně došetřit. Pokud platí tento právní stav, tak potom platí, že předmětné odpady mohly vzniknout buďto z 99 % z činnosti TESLA Brno, s.p., ale zrovna tak z 99 % z činnosti žalobce.

Žalobce zastává názor, že žalovaný jako správce daně musí své závěry stavět pouze a jen na reálných a nezpochybnitelných svých revizních zjištěních podložených objektivně platnými doklady (výrobní výkazy, skladové listy, platné protokoly o kontrole stavu odpadu, apod.). Dle právního názoru žalobce žalovaný nemůže činit závěry a následně vyvozovat sankce ze zjištění vzniklých z obchodní korespondence, která sice souvisí s danou problematikou, ale ze které stejně tak jednoznačně vyplývá, že daný problém nebyl dořešen, a to navíc ne z viny žalobce.

Žalobce má dále za to, že žalovaný jako správce daně dále nemá právo hodnotit jednání a na ně navazující platně učiněné právní úkony a z nich vzniklé platně uzavřené závazkové vztahy. Žalovaný se totiž podrobně zabývá otázkou obchodních a jiných vztahů mezi žalobcem a dřívějšími vlastníky, jak odpadů, tak i nemovitostí, ve kterých se odpady nacházejí. Žalovaný činí závěry o chování žalobce s tím, že pro takto subjektivně učiněné závěry nemá žádné opodstatnění v žádné obecně platné kogentní právní normě. Žalobce trvá na tom, že veškeré žalobcem posuzované a negativně vyhodnocené závazkové vztahy byly žalobcem učiněny správně, neboť tento se řídil dispozitivními právními normami, které jej v žádném z žalobcem uváděném příkladu v jeho jednání neomezovaly a již vůbec mu v žádném případě jeho jednání nezakazovaly. Žalovaný se tedy takto pojatým výkladem a hodnocením žalovaného dopouští toho, že nerespektuje základní ústavní princip, který zní: „vše, není zákonem zakázáno, je dovoleno“.

Další významnou problematikou, kterou se žalovaný zabývá jsou „komunikace“. K této otázce žalobce pouze doplňuje, že žalovaný ve svých hypotézách de facto potvrzuje názor žalobce, který žalovanému opakovaně vysvětloval a na modelovém příkladu ukazoval, že naprosto reálně může dojít k tomu, že třetí osoba odfrézuje živici, či vytrhává dlažbu a na místo toho položí jiný, např. chemicky odolný povrch (např. při využití nemovitosti – pozemku pro sklad chemikálií) včetně všech nezbytných podloží. Učiní-li tak např. nájemce pozemku, tak pozemek jako nemovitost zůstane dále ve vlastnictví vlastníka a vlastní chemicky odolný povrch, včetně podloží bude veden bezesporu jako samostatná věc a účtována jako vlastnictví nájemce v účetnictví nájemce, kde bude odepisována, a kde budou rovněž účtovány náklady na její případné opravy a údržbu.

Rovněž žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a zdůraznil, že při aplikaci zákona je zapotřebí dát přednost takovému výkladu, který je rozumný a odpovídá přirozenému smyslu pro spravedlnost.

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené výroky rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, při splnění podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s.ř.s., poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

Předmětem přezkumného řízení soudu v této věci je zákonnost rozhodnutí žalovaného ze dne 12.5.2004, č.j. 6070/03/FR/130, kterým bylo podle § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno III „ze dne 26.6.2003“, č.j. 121512/03/290512/0281 (dodatečný výměr na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2000 do 31.12.2000), kterým byla žalobci dodatečně snížena daňová ztráta z příjmů právnických osob o částku 4.268.239,- Kč.

Z obsahu správního spisu předloženého žalovaným vyplynulo, že u žalobce (resp. jeho právního předchůdce) byla provedena kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období kalendářního roku 1998 až 2001, kontrola daně silniční za zdaňovací období let 1998 až 2001 a kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období I. až IV. čtvrtletí roku 2000 a I. až IV. čtvrtletí roku 2001, zahájená dne 18.12.2002 protokolem č.j. 187211/02/290932/6824. Závěry zprávy o daňové kontrole byly podkladem pro vydání mimo jiné dodatečného platebního výměru prvostupňového správce daně na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000. Ze zjištění učiněných správcem daně v průběhu daňové kontroly vyplynulo, že daňový subjekt zaúčtoval do nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů tvorbu rezervy na opravy hmotného majetku ve výši 6.122.713,- Kč. Celkový rozpočet nákladů na opravy měl činit 30.613.595,- Kč, a rezerva byla tvořena po dobu pěti let. Součástí rozpočtových nákladů na opravy hmotného majetku měla být i kompletní oprava komunikací včetně zpevněných ploch, v celkové výši rozpočtových nákladů 7.864.000,- Kč. Výše rezervy na opravu komunikací včetně zpevněných ploch, činila ve zdaňovacím období roku 2000 částku 1.572.800,- Kč. Základ daně byl zvýšen o tuto částku, neboť podle zjištění správce daně, daňový subjekt do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů zahrnul tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku, ke kterému neměl vlastnické právo ani právo hospodaření, neboť v roce 1998 byl majetek vložen do jiné společnosti (právní účinek vkladu do katastru nemovitostí byl katastrálním úřadem potvrzen ke dni 26.10.1998). Dále byl zvýšen základ daně o částku 2.300.000,- Kč (úhrada prací spojených s vyčištěním neutralizačních jímek) a částku 22.000,- Kč (úhrada prací spojených s pořízením bukové podlahy do provozovny neutralizace) a o částku 87.088,- Kč (daňové odpisy komunikací). Výdaje související s likvidací odpadu neuznal správce daně v zásadě proto, že k likvidaci odpadu nebyl žalobce povinen.

Jak vyplývá z obsahu žaloby, žalobce nejprve v podané žalobě dovozuje nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí z toho, že žalovaný své rozhodnutí staví na nesprávné právní fikci, že s převodem vlastnictví pozemku došlo i k převodu komunikací, které na pozemcích byly jako samostatné věci vybudovány. Z této zásadní námitky pak dovozuje, že komunikace jako samostatnou věc na žádnou jinou osobu nepředal, řádně spravoval svůj vlastní majetek a ten v souladu se zákonem o daních z příjmů odepisoval, vytvořil a řádně zaúčtoval rezervu na opravu svého vlastního majetku a opravu řádně zaúčtoval jako daňový výdaj v souladu se zákonem.

V této části soud žalobní námitky neshledal důvodnými.

Podstatou věci bylo posouzení, zda žalobcem uplatněné daňové odpisy komunikací ve výši 87.088,- Kč a tvorba rezervy na opravu komunikací ve výši 1.572.800,- Kč jsou daňově uznatelnými náklady ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro přezkoumávanou věc a zda žalobce v daňovém řízení unesl důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Soud se v tomto ohledu plně ztotožnil se závěrem

žalovaného, že žalobce neunesl v řízení důkazní břemeno, které mu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků ukládá a ve vztahu k ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, které daňovým subjektům ukládá povinnost prokázat výši uplatněných nákladů ve vazbě na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, neboť v řízení nebyl doložen žádný důkazní prostředek k tvrzení, že je to žalobce, kdo je vlastníkem předmětných komunikací.

Žalobci nutno přisvědčit, že podle platné právní úpravy zakotvené v ustanovení § 120 odst. 2 občanského zákoníku nelze považovat stavbu za součást pozemku, což platí i naopak. Je proto zapotřebí oddělovat právní režim vlastnictví ke stavbě a pozemku v případech pozemků, na kterých stavby stojí. Podle ustálené judikatury obecných soudů však v některých případech nelze stanovit jednoznačné hledisko pro určení, kdy půjde o samostatnou věc a kdy o součást pozemku a v tomto ohledu je zapotřebí vždy přihlížet k tomu, zda stavba může být samostatným předmětem práv a povinností (srov. rozsudek Nejvyššího soudu České republiky ze dne 28.1.1998, sp. zn. 3 Cdon 1305/96). Nelze zde opomenout ani rozsudek Nejvyššího soudu České republiky ze dne 26.10.1999, sp. zn. 2 Cdon 1414/97, v němž se dovozuje, že pod pojmem „ostatní komunikace“ lze rozumět určitou kvalitu pozemku, jde o název pro druh pozemku, jeho určité ztvárnění či zpracování (zejména stavební činnosti). Ostatní komunikace charakterizované jako místní a účelové komunikace nemohou být tedy současně pozemkem a současně stavbou ve smyslu občanskoprávním jako dvě rozdílné věci, které by mohly mít rozdílný právní režim či osud a nelze je od pozemku oddělovat. Jak Nejvyšší soud uvedl, není ani dobře představitelné, že by někdo mohl převést na jiného např. parkoviště, chodník, nebo tenisový kurt bez současného převodu pozemku, na němž se tato zařízení či konstrukce bezprostředně nacházejí.

Z uvedených závěrů obecných soudů lze pak vycházet i v tomto řízení při posuzování námitek vznesených žalobcem v podané žalobě, jejichž podstatou je tvrzení, že na jiný subjekt převedl pouze pozemky, avšak účelové komunikace nacházející se na těchto pozemcích jsou nadále ve vlastnictví žalobce a ten s nimi jako vlastník dále nakládal. Skutečnost, že pozemky, vedené jako „ostatní komunikace“ byly převedeny na jinou právnickou osobu v roce 1998, není žalobcem zpochybňována a tvrzení, že vlastník pozemků není vlastníkem komunikací je v rozporu s údaji zapsanými na LV č. 3791 pro k.ú. Královo Pole – městská část Brno – Královo Pole, okres Brno – město, jakož i písemným prohlášením vkladatele o vkladu nemovitostí do základního jmění jiné právnické osobě ze dne 10.6.1998. Právní účinek vkladu byl potvrzen Katastrálním úřadem Brno – město ke dni 26.10.1998. Pojem „účelová komunikace“ je definován v ustanovení § 7 zákona č. 13/1997, o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů. Účelovou komunikací se rozumí pozemní komunikace, která slouží ke spojení jednotlivých nemovitostí pro potřeby vlastníků těchto nemovitostí, nebo ke spojení těchto nemovitostí s ostatními pozemními komunikacemi nebo k obhospodařování zemědělských a lesních pozemků. Účelovou komunikací je i pozemní komunikace v uzavřeném prostoru nebo objektu, která slouží potřebě vlastníka nebo provozovatele uzavřeného prostoru nebo objektu, není přístupná veřejně, ale v rozsahu a způsobem, který stanoví vlastník, nebo provozovatel uzavřeného prostoru nebo objektu. Pojem „ostatní komunikace“, a to jako způsob využití pozemku, vyplývá z vyhlášky č. 113/2000, kterou se mění vyhlášky č. 190/1996 Sb. Ustanovení § 7 vyhlášky č. 113/2000 Sb., stanoví, že v katastru nemovitostí se evidují údaje o parcele a mimo jiné pod písm. f) jako údaj o parcele se uvádí druh a způsob využití pozemku (příloha body 1 a 2), přičemž podle bodu 2 přílohy je způsobem využití pozemku ostatní komunikace, tj. místní nebo účelová komunikace, jejíž

definici obsahuje uváděné ustanovení § 7 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů.

Jestliže žalobce pozemky v katastru nemovitostí vedené jako „ostatní komunikace“ nabyl do vlastnictví a stejné pozemky s totožným označením („ostatní komunikace“) převedl na jiný subjekt, nelze než jeho tvrzení o odděleném právním režimu pozemku a komunikací v souvislosti s dopady na jeho daňové povinnosti hodnotit jako ryze účelové. Je rovněž nepochybné, že nový vlastník předmětných pozemků s nimi jako vlastník nakládal, včetně výkonu práv vztahujících se ke komunikacím na pozemcích se nacházejících, o čemž svědčí právní úkony vlastníka, který na základě smluv o zřízení věcného břemene zřizoval právo nerušeného příjezdu a průjezdu po komunikacích.

I kdyby soud přistoupil na argumentaci žalobce, že si ponechal vlastnictví komunikace a převedl na jiný subjekt pozemek pod ním, musel by žalobce v řízení věrohodným a důkazy podloženým způsobem prokázat, že se tak ve skutečnosti stalo. Tomu však kromě osamocené žalobcovy tvrzení, že je vlastníkem komunikací zatímco vlastníkem pozemku je jiný subjekt, nic nenasvědčuje. Provedení důkazu o vlastnickém právu žalobce nenavrhoval ani v průběhu daňového řízení ani v podané žalobě. Závěr žalovaného, že žalobce v daňovém řízení nedoložil žádný důkaz ke svému tvrzení, že je vlastníkem komunikací, přičemž toto tvrzení je v rozporu s údaji vedenými v katastru nemovitostí, je proto závěrem zákonem odpovídajícím a v odůvodnění napadeného rozhodnutí podrobně a logicky zdůvodněným.

Důvodnou však soud shledal námitku týkající se neuznání nákladů vynaložených v souvislosti s likvidací odpadů, kterou žalobce fakticky uskutečnil a zaúčtoval výdaje za práce spojené s vyčištěním neutralizačních jímek a pořízení podlahy do provozovny neutralizace.

Povinnosti právnických a fyzických osob při nakládání s odpady, jakož i podmínky pro předcházení vzniku odpadů upravuje zákon č. 125/1997 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů. Odpad definuje tento zákon jako movitou věc, která se pro vlastníka stala nepotřebnou a vlastník se jí zbavuje s úmyslem ji odložit, nebo která byla vyřazena na základě zvláštního právního předpisu. Nebezpečným odpadem je odpad, který má jednu nebo více nebezpečných vlastností uvedených v příloze č. 2 tohoto zákona. Zneškodňováním odpadů se rozumí takové nakládání s nimi, které vede k trvalému zabránění škodlivým vlivům na složky životního prostředí (§ 2 odst. 7). Původcem odpadu se rozumí právnická osoba, při jejíž činnosti vzniká odpad, přičemž původce odpadu se může odpadu zbavit pouze způsobem, který je v souladu s tímto zákonem a jinými právními předpisy. Povinnosti původců odpadů stanoví zákon v ustanovení § 5, přičemž ustanovení § 3 odst. 5, věta druhá stanoví, že na každého, kdo převezme odpady od původce, přecházejí povinnosti původce uvedené v § 5 tohoto zákona. Podle § 5 odst. 4 tohoto zákona oprávněná osoba, která převezme od původce odpady, přejímá na sebe též veškeré povinnosti původce stanovené tímto zákonem.

Správce daně nezpochybňuje, že žalobce odpady fakticky likvidoval a nezpochybňuje ani doklady předložené žalobcem. Jeho tvrzení, že se jednalo o odpady vzniklé před privatizací, k jejichž likvidaci nebyl žalobce povinen, však nemůže obstát proto, že je v příkrém rozporu s ustanovením § 3 odst. 5 zákona o odpadech. Soud nezpochybňuje, že odpad je samostatnou movitou věcí a k jejímu převzetí je proto zapotřebí smlouvy, jak uvádí žalovaný. Správce daně však opomenul, že závazek může vzniknout nejen ze smlouvy, ale také přímo ze zákona – v tomto případě s odkazem na ustanovení § 3 odst. 5 zákona o

odpadech. Kromě toho žalobce převzal veškeré závazky i pohledávky k privatizovanému majetku a jeho tvrzení, že na nemovitostech, které nabyt kupní smlouvou uzavřenou s Fondem národního majetku dne 30.6.1992, se nacházely odpady pocházejících z výrobní činnosti privatizovaného podniku, jakož i neurčené množství odpadů pocházející z činnosti samotného žalobce, nebylo nijak zpochybněno. Aby bylo možno závěry správce daně akceptovat, muselo by se jednat o závěry logicky zdůvodněné. Výklad, který správce daně přijal, by však mohl vést až k absurdním závěrům, že k likvidaci odpadu vlastně není povinen nikdo, protože v tomto případě zákon nikomu výslovně žádnou povinnost likvidovat odpad v režimu zákona o odpadech neukládá. Byl-li původcem odpadu státní podnik, který žalobce nabyt privatizací, a následně pak žalobce s odpadem fakticky nakládal jako nástupce původce odpadu, na něhož povinnosti původce odpadu přešly jako závazek vážící se k privatizovanému majetku, lze rozumným výkladem práva dovodit i dopady ustanovení § 3 odst. 5 zákona o odpadech na daňové povinnosti žalobce.

Správce daně rovněž opomenul závazek žalobce k likvidaci odpadů dle protokolu ze dne 18.5.1998 o přípravě k předání a převzetí nemovitého majetku. Nezpochybněl-li žalovaný, že žalobce fakticky likvidoval odpad, jehož původcem byl privatizovaný státní podnik, pak jeho závěry vedoucí ke zvýšení základu daně, popírají jak atributy rozumného výkladu práva, tak i logické usuzování. Soud v tomto ohledu nesdílí přesvědčení žalovaného o snaze žalobce obcházet daňové předpisy, neboť náklady na likvidaci odpadu žalobce skutečně vynaložil a souvislost s podnikáním je zde evidentní.

Vzhledem ke shora uvedeným skutečnostem dospěl soud k závěru, že žalobou napadené správní rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v rozporu se zákonem a soudu proto nezbylo, než na základě včas a důvodně podané žaloby rozhodnutí žalovaného zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 s.ř.s.). Protože prvostupňové správní rozhodnutí trpí stejnou vadou, zrušil soud také rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které vydání žalobou napadeného rozhodnutí předcházelo (§ 78 odst. 3 s.ř.s.). Protože soud rozhodnutí žalovaného zrušil, vyslovil současně, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.).

Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož 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. Úspěšnému žalobci tak přísluší právo na náhradu nákladů řízení, které představuje odměna za právní zastoupení advokátem, a to podle sazby vyplývající z vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Soud přiznal odměnu za tři úkony právní služby – převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, podání repliky a tři paušální částky ve výši 75,- Kč za jeden úkon právní služby. Odměna advokáta tak činí 3.225,- Kč. Spolu se zaplaceným soudním poplatkem ve výši 2.000,- Kč činí náklady řízení celkem 5.225,- Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, je přípustná kasační stížnost za podmínek § 102 a násl. s.ř.s., kterou lze podat do dvou týdnů po jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně, a to ve dvou vyhotoveních.

Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání (§ 105 odst. 2 a § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Brně dne 18.4.2005

Za správnost vyhotovení:
Blanka Hladíková



JUDr. Jaroslava Skoumalová, v.r.
předsedkyně senátu