



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **J.K.**
zastoupený advokátem JUDr. Markem Pourem
sídlem Bartošova 9, 750 02 Přerov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2019, č. j. 52997/19/5100-31461-701836, ve věci daně z nabytí nemovitých věcí

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj

Shodu s prvopisem potvrzuje

(dále jen „správce daně“), ze dne 29. 4. 2019, č. j. 2075918/19/3203-00460-807028, kterým byla žalobci vyměřena daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 124 992 Kč.

2. Žalobce namítl, že vyměřená daň z nabytí nemovitých věcí vychází z chybné presumpce správce daně, že kupní smlouvu uzavřenou mezi společností MBC futurum expert s. r. o. (dále jen „společnost“) v postavení strany prodávající a žalobcem jako kupujícím nabytí žalobce vlastnické právo nejen ke smlouvou převáděnému pozemku, ale současně i k rozestavěnému rodinnému domu stojícímu na parcele, která byla předmětem tohoto převodu. Dle žalobce společnost nemohla na žalobce převést jakákoliv vlastnická práva k rozestavěné stavbě domu, neboť taková práva nikdy neměla, stavbu domu neprováděla ani nefinancovala a o jeho majetku či vynaložených nákladech na jeho pořízení nikdy jakkoliv neúčtovala. Žalobce dále uvedl, že on je vlastníkem stavby domu již od zahájení stavebních prací, když od samého počátku stavbu řídil, zajišťoval a financoval z jemu poskytnutého úvěru. Popsal, že na podzim roku 2013 se společnost (jejímž výlučným vlastníkem a současně i jediným jednatelem je sám žalobce) dohodla s žalobcem jakožto fyzickou osobou (sám se sebou) ve věci udělení souhlasu s provedením stavby rodinného domu na pozemku ve vlastnictví společnosti. Současně bylo dohodnuto, že nejpozději k datu uvedení stavby do provozu společnost předmětný pozemek převede na žalobce. Po uzavření této dohody zajistil žalobce projektovou dokumentaci, územní souhlas se stavebním záměrem a rovněž uzavřel smlouvu o dílo na zhotovení předmětného domu, když cenu díla financoval z vlastních prostředků.
3. Žalobce uvedl, že dle § 2599 zákona č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) se jako stavebník postupně stával vlastníkem stavby domu. Odkázal na rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 22 Cdo 2258/2007, který uvádí, že vlastnictví k nově zhotovené stavbě nabývá ten, kdo stavbu uskutečnil v úmyslu mít ji pro sebe. Není rozhodné, komu bylo adresováno stavební povolení. Po dokončení stavby došlo v souladu s dohodou k převodu vlastnických práv k pozemku pod stavbou a kolem stavby na vlastníka stavby – tedy žalobce. Okamžikem uzavření smlouvy tak došlo ke sloučení vlastníka stavby s vlastníkem pozemku. Žalobce uzavřel, že jelikož byl souhlas vlastníka pozemku ke stavbě udělen před nabytím účinnosti nynějšího občanského zákoníku dne 1. 1. 2014, brání tato dohoda následnému splnutí pozemku se stavbou ve smyslu § 3054 občanského zákoníku, přičemž dohodou se ve smyslu § 3055 občanského zákoníku rozumí smlouva o zřízení věcného práva nebo jakákoliv jiná dohoda nebo smlouva, pokud je její obsah jasný, konkrétní a určitý. Právě takovou dohodu uzavřel žalobce se společností v roce 2013, když existenci této dohody doložil společným prohlášením žalobce a společnosti ze dne 18. 12. 2017, a rovněž v řízení před správcem daně navrhoval svůj výsledek jako důkaz, který však nebyl připuštěn. Prohlášení ze dne 18. 12. 2017 nelze označit za nevěrohodné či snad za účelové, když bylo podepsáno před městským úřadem, a to 10 měsíců před zahájením daňového řízení. Pokud by stavba „přirostla“ k pozemku, jak tvrdí žalovaný, naplnil by se podle žalobce právní stav zjevného bezdůvodného obohacení vlastníka pozemku.
4. Žalobce závěrem uvedl, že bez výhrad respektoval daňové zákony, řádně přiznal a odvedl daň z nabytí pozemku, a také při následném prodeji v roce 2018 uhradila strana kupující daň z nabytí pozemku i domu.
5. Žalovaný ve vyjádření zopakoval argumentaci z odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky jsou shodné s odvolacími, a navrhl zamítnutí žaloby.

6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s.ř.s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
7. Stěžejní otázkou celé věci je to, zda stavba rodinného domu byla ve vlastnictví žalobce již před nabytím vlastnického práva k pozemku, na kterém se stavba nachází, nebo přešlo vlastnické právo ke stavbě na žalobce až současně s převodem vlastnického práva k pozemku. Podle současné právní úpravy (občanského zákoníku, účinného od 1. 1. 2014) platí zásada *superficies solo cedit*, tedy součástí pozemku jsou mj. také stavby zřízené na pozemku a jiná zařízení s výjimkou staveb dočasných, včetně toho, co je zapuštěno v pozemku nebo upevněno ve vzdech (§ 506 odst. 1 občanského zákoníku). To znamená, že vlastník pozemku bývá zpravidla i vlastníkem stavby na tomto pozemku zřízené, neboť z pohledu práva se jedná o jednu nemovitou věc, resp. stavba je součástí nemovité věci – pozemku. Zákon však stanoví i v těchto případech určité výjimky. Jednou z nich je situace, kdy před účinností nového občanského zákoníku (tj. před 1. 1. 2014) bylo mezi vlastníkem pozemku a stavebníkem zřízeno věcné právo případně uzavřena smlouva, která umožňuje stavět stavebníkovi na cizím pozemku. Žalobce v řízení tvrdil, že právě takovou smlouvu na podzim roku 2013 uzavřel a to sám za sebe jako fyzická osoba – stavebník, a za společnost jako její jednatel a jediný vlastník. K prokázání uzavření smlouvy žalobce předložil prohlášení dne 18. 12. 2017 a navrhl svou svědeckou výpověď.
8. Smlouva umožňující stavebníkovi stavět na cizím pozemku nemusí mít písemnou formu, může jít o jakoukoliv dohodu, na jejímž základě někdo smí stavět na cizím pozemku (§ 3055 odst. 2 občanského zákoníku). Na druhou stranu je třeba vzít na zřetel, že prokázání existence takové dohody v případě jejího uzavření jinou než písemnou formou, a to obzvláště za situace, kdy oběma stranami dohody je de facto jediná osoba, bude problematické. Pokud žalobce předložil prohlášení žalobce a společnosti zastoupené žalobcem, tak samotné toto prohlášení jako důkaz v daňovém řízení nelze použít, což opakovaně judikoval i Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) - blíže např. rozsudek NSS ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 35/2017-34. Uvedené pak platí zejména v případech, kdy se jedná o čestné prohlášení samotného daňového subjektu (žalobce), které není ve vztahu k jeho daňové povinnosti ničím jiným, než prostým tvrzením. K tomu lze dále souhlasit se závěry žalovaného, že ohledně uzavření dohody nebylo možno provést svědeckou výpověď žalobce, neboť se nejedná o osobu odlišnou od daňového subjektu. Žalovaný správně vyložil a použil zákon č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), který odlišuje daňový subjekt (§ 20) od třetích osob (§ 22), jimiž jsou typicky svědci (§ 96). Žalovaný správně poukázal na rozsudek NSS ze dne 19. 10. 2006, č. j. 7 Afs 15/2003-99, který sice řešil situaci podle předchozí procesní úpravy (zákona č. 337/1992 Sb.), avšak je nadále použitelný i z hlediska daňového řádu. Soud má shodně s žalovaným za to, že žalobce neprokázal existenci dohody z roku 2013. Naopak z informací poskytnutých žalovanému Úřadem městského obvodu Ostrava Mariánské Hory a Hulváky bylo prokázáno, že žadatelem o územní souhlas spojený s ohlášením stavby předmětného rodinného domu v roce 2014 nebyl žalobce, ale vlastník pozemku, tj. společnost. Nabízí se tedy otázka, proč žalobce v případě existence dohody o možnosti stavět dům na pozemku společnosti sám nepožádal o územní souhlas a nedoložil k němu souhlas vlastníka pozemku – společnosti (srov. § 96 odst. 3, písm. a) zákona č. 183/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Žalobcovo chování bylo tedy poněkud nesoudržné.

9. Pouze na okraj považuje soud za vhodné vyjádřit se k namítané době a místu podpisu prohlášení. Ze správního spisu vyplývá, že toto prohlášení bylo podepsáno 18. 12. 2017 před Městským úřadem Hranice. Smlouva o prodeji pozemku mezi společností a žalobcem je ze dne 25. 9. 2017, vklad práva do katastru nemovitostí byl povolen dne 17. 10. 2017, v souladu s § 32 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb. vznikla tedy žalobci povinnost podat přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí do 31. 1. 2018. Jak vyplývá ze správního spisu, žalobce v této lhůtě přiznání nepodal, a to ani poté na výzvu správce daně ze dne 7. 3. 2018. Na výzvu správce daně k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně ze dne 3. 5. 2018 reagoval žalobce až 14. 9. 2018, kdy zaslal znalecký posudek týkající se nabytého pozemku. Je tedy zjevné, že prohlášení z prosince 2017 bylo podepsáno po koupi pozemku žalobcem, v době, kdy běžela lhůta k podání daňového přiznání. Lze si představit, že až v tomto okamžiku se žalobce začal více zamýšlet nad svými dosavadními kroky a jejich významem z daňového hlediska. Žalovaný se o prohlášení nevyjadřoval jako o nevěrohodném či účelovém, pouze jej neměl za dostatečný důkazní prostředek, s čímž se soud ztotožňuje.
10. K prokázání existence dohody pak dle názoru soudu nestačí pouze skutečnost, že samotnou stavbu prováděl a financoval žalobce, což doložil smlouvou o dílo z roku 2014 a smlouvou o hypotečním úvěru z roku 2015. Závěry Nejvyššího soudu publikované v rozsudku ze dne 25. 6. 2007, sp. zn. 22 Cdo 2258/2007 již v současnosti na tento případ aplikovat nelze, neboť v mezidobí došlo ke změně právní úpravy. Jak bylo popsáno výše, s účinností nového občanského zákoníku začala platit zásada *superficies solo cedit*, tedy zásada opačná, než platila za účinnosti zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, účinného do 31. 12. 2013. Za situace, kdy nebyla v řízení prokázána existence dohody z roku 2013, se tak předmětná stavba domu (zhotovená až po 1. 1. 2014) stala součástí pozemku, na kterém byla postavena, a tudíž byla ve vlastnictví vlastníka pozemku, v tomto případě společnosti. Je nerozhodné, kdo byl v daném případě stavebníkem, čili, kdo se fakticky podílel na zhotovení stavby nebo kdo stavbu financoval. Situaci, kdy stavbu zhotovil stavebník, který není vlastníkem pozemku, upravuje § 1084 odst. 1 občanského zákoníku. Ten stanoví, že taková stavba připadá vlastníkovu pozemku, přičemž stavebník má práva specifikovaná v § 1084 až 1086 občanského zákoníku. Tato ustanovení jsou v poměru speciality k ust. § 2599 občanského zákoníku, jehož se dovolával žalobce, neboť upravují konkrétní situaci – zhotovení stavby na pozemku – a mají tak aplikační přednost. Otázka bezdůvodného obohacení, případně řešení náhrady nákladů vynaložených žalobcem na stavbu domu pak není předmětem tohoto řízení, nýbrž řízení občanskoprávního, a její řešení nemá vliv na posouzení této věci.
11. K žalobcovu závěrečnému sdělení (bod 4. tohoto rozsudku) soud pouze podotýká, že z obsahu správního spisu vyplývají poněkud odlišné skutečnosti – žalobce nepodal přiznání k dani, a to ani v řádném termínu, ani na výzvu správce daně (viz bod 9. tohoto rozsudku, podrobně se k průběhu správního řízení vyjadřoval žalovaný v odst. 2 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Následný prodej pozemku a domu v roce 2018 pak nejsou předmětem přezkoumávaného daňového řízení.
12. S ohledem na výše uvedené neshledal soud žalobu důvodnou, proto ji zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.

13. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 17. 12. 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu