



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a JUDr. Terezy Kučerové v právní věci

Žalobce: **Lipno Invest – V s.r.o. IČ 26071002**
sídlem Lipno nad Vltavou 71
zastoupeného advokátem Mgr. Michalem Pavlasem
jako jednatelem a společníkem NEUBAUER & PARTNER s.r.o.
sídlem Na Sadech 4/3, 370 01 České Budějovice

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí ze dne 11. 8. 2017 č. j. 34594/17/5300-21443-701328

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích dne 26. 9. 2017 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům, kterými mu byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2015, 4. čtvrtletí 2015 a leden 2016, kdy bylo odvolání žalobce jako nedůvodné zamítnuto a dodatečné platební výměry byly potvrzeny.
2. Žalobce namítá, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nesprávně vypořádal s jeho tvrzením, že stavební povolení ze dne 8. 2. 2011 vydané Městským úřadem Horní Planá na stavbu rekreačního areálu Větrník na pozemcích parc. č. 346/1, 346/3 a 347 pozbylo platnosti, neboť stavba nebyla zahájena do dvou let od nabytí právní moci stavebního povolení. Stavební povolení bylo v právní moci po dobu dvou let, ale následně dle § 15 odst. 4 stavebního zákona pozbylo platnosti, jelikož stavba, která byla stavebním povolením povolena, nebyla ve dvouleté lhůtě zahájena, ani nebyla v této lhůtě podána žádost o prodloužení stavebního povolení. V souvislosti s tím odkazuje žalobce na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012 č. j. 8 Ao 6/2010-98 a má za to, že k prokázání toho, že došlo k pozbytí platnosti stavebního povolení, postačuje doložit důkazy, které prokazují, že stavba nebyla zahájena do února 2013, což žalobce učinil doložením čestného prohlášení generálního zhotovitele stavby, stavebním deníkem a fotodokumentací. Pro platnost stavebního povolení není významné, že bylo dne 13. 4. 2015 vydáno rozhodnutí o povolení změny stavby před jejím dokončením a současně byla prodloužena lhůta k jejímu dokončení, a to do dne 30. 4. 2016. Podle žalobce vydáním tohoto rozhodnutí nedošlo k obnově již zaniklého stavebního povolení. Žalobce má za to, že správní orgán vydal rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením v rozporu se zákonem, neboť stavební povolení v té době již neexistovalo. Žalobce předpokládal, že v době uzavření kupních smluv nebudou prodeje pozemků podléhat povinnosti odvést DPH, neboť žalobce měl důvodně za to, že zde existují skutečnosti odůvodňující osvobození od DPH ve smyslu § 56 zákona o dani z přidané hodnoty.
3. Stavební povolení bylo vydáno na výstavbu rekreačních domů na pozemcích parc. č. 346/1, 346/3 a 347 pro k. ú. Frymburk. Žalobce však prodal pozemky parcelního čísla 346/123, 346/127, 346/127, 346/135, 346/136, 346/137, 346/147 a 346/149. Na základě kupních smluv byly prodány jiné pozemky, než ty, na kterých mohla být dle stavebního povolení provedena stavba, neboť tyto pozemky jsou označeny jinými samostatnými parcelními čísly. Proto má žalobce za to, že je splněn důvod pro osvobození od DPH ve smyslu § 56 zákona o dani z přidané hodnoty.
4. Dále žalobce uvádí, že pozemek parcelního čísla 346/1 měl v době vydání stavebního povolení výměru 22.732 m². Podle žalobce nelze považovat několikahektarový pozemek za pozemek stavební. Na základě vydaného stavebního povolení nebyl žalobce oprávněn zastavět celou plochu pozemku, místa, kde byl žalobce povinen rekreační budovy postavit, byla určena až projektovou dokumentací. Podle žalobce je stavební pouze ta část zemského povrchu, na které dle stavebního povolení lze stavbu provést. Dále žalobce poukazuje na to, že po vydání stavebního povolení byl původní pozemek parc. č. 346/1 rozdělen na desítky menších pozemků a toto rozdělení nekorespondovalo s projektovou dokumentací.
5. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby, neboť námitky žalobce považuje za nedůvodné. K námitce ohledně pozbytí platnosti stavebního povolení žalovaný odkázal na napadené

rozhodnutí s tím, že bylo provedeno i místní šetření u stavebního úřadu, při kterém bylo správci daně předloženo stavební povolení jako platné, včetně rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením. Je zřejmé, že žalobce zahájil provádění prací, které jsou obsahem stavebního povolení, směřující k realizaci stavební činnosti podléhající stavebnímu povolení. Platnost stavebního povolení zmiňuje rovněž i rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením, ve kterém se lhůta pro dokončení celé stavby prodlužuje do 30. 4. 2016. Žalovaný poukázal na to, že to byl právě žalobce, kdo jako vlastník dotčených pozemků zažádal o změnu stavby před jejím dokončením. Měl tedy povědomí o tom, že stavební povolení je stále platné. Je nezpochybnitelné, že stavební povolení nepozbylo platnosti a bylo platné až do 30. 4. 2016. K námitce, že stavební povolení bylo vydáno na jiný pozemek, odkázal rovněž žalovaný na odůvodnění napadené rozhodnutí s tím, že z geometrického plánu je zřejmé, že pozemek parc. č. 346/1 v k. ú. Frymburk byl rozdělen na pozemky parc. č. 346/123 a 346/155, pozemek parc. č. 346/3 byl rozdělen na pozemky parc. č. 346/3 a 346/156, kdy označení pozemku parc. č. 347 zaniklo. Je pravdou, že stavební povolení bylo skutečně vydáno na pozemky parc. č. 346/1, 346/3 a 347. Tyto pozemky byly však k žádosti žalobce rozděleny a byla jim přidělena nová parcelní čísla. Celková výměra všech pozemků se však nezměnila. Tímto rozdělením proto nedošlo ke změnám v předmětném stavebním povolení a změna, o kterou žalobce žádal, se týkala pouze prodloužení konečné lhůty pro výstavbu. Skutečnost, že došlo k rozdělení pozemků na menší se samostatnými parcelními čísly, neznamená, že se jedná o jiné pozemky. Tyto pozemky byly stavebními pozemky, jelikož se k nim vztahovalo udělené stavební povolení.

6. Zcela nedůvodná je i námitka žalobce, že za stavební pozemek nelze považovat pozemek celý. Z uvedeného stavebního povolení je zřejmé, na jakých částech pozemků je možné stavět. V případě, že došlo k jejich rozdělení, nadále zůstalo v platnosti již vydané stavební povolení. I po rozdělení pozemků se jedná o pozemky stavební, jestliže bylo vydáno stavební povolení. Při jejich prodeji tedy nelze uplatnit osvobození od daně z přidané hodnoty. K námitce, že žalobce nebyl oprávněn zastavět celou plochu pozemku a že nelze celý pozemek považovat za stavební, žalovaný uvedl, že žalobce je sice oprávněn zastavět plochu pozemku pouze v souladu se stavebním povolením, to ovšem neznamená, že jen tato část pozemku by mohla být označena za stavební.
7. Neopodstatněné je i tvrzení žalobce, že pokud je z pohledu zákona o DPH stavebním pozemkem pouze ta část zemského povrchu, na které je stavebník oprávněn zhotovit stavbu, pak předmětem prodeje jednotlivým kupujícím nebyly stavební pozemky s odkazem na ustanovení § 56 zákona o dani z přidané hodnoty účinného od 1. 1. 2016, dle něhož se považuje za určující skutečnost pro osvobození DPH to, zda se jedná o pozemky, na kterých může být podle stavebního povolení provedena stavba. Tento pozemek bývá ve stavebním povolení specifikován pomocí parcelního čísla a nikoli jen jako část zemského povrchu, na kterém je stavebník oprávněn zhotovit stavbu. Dle kupních smluv je nezpochybnitelné, že došlo k prodeji pozemků, na kterých podle stavebních povolení mohla být provedena stavba. Za zcela nedůvodnou považuje odpůrce rovněž i námitku, že DPH bylo vypočítáno chybně, když bylo vypočteno z kupní ceny ideálního spoluvlastnického podílu na pozemku, který není stavebním.
8. Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

9. U žalobce byla dne 3. 3. 2016 zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2015. Dne 16. 5. 2016 byl žalobce vyzván k prokázání správnosti a úplnosti údajů o uskutečněných plněních. Na tuto výzvu žalobce nereagoval. V rámci daňové kontroly byly předloženy listinné důkazy, ze kterých správce daně zjistil, že žalobce uskutečnil převod nemovitých věcí, kdy se jednalo o plnění, která žalobce neuvedl v přiznání k dani z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období. Správce daně z předložených kupních smluv o prodeji nemovitostí zjistil, že došlo k úplatnému dodání nemovitých věcí, které je ve smyslu ú 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty předmětem daně z přidané hodnoty. Proto byl žalobce vyzván k prokázání skutečností ve smyslu § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu.
10. Správce daně provedl místní šetření u Stavebního úřadu Horní Planá, který vydal dne 8. 2. 2011 stavební povolení na stavbu: Rekreační areál Větrník na pozemcích parc. č. 346/1, 346/3 a 347 v k. ú. Frymburk. Dle stavebního povolení měla stavba zahrnovat 51 přízemních rekreačních domků s obytným podkrovím. Dne 9. 4. 2015 podal žalobce žádost o změnu stavby před jejím dokončením a o prodloužení termínu dokončení stavby. Dle rozhodnutí byla lhůta pro dokončení stavby prodloužena do 30. 4. 2016.
11. Rovněž bylo správcem daně provedeno místní šetření na Katastrálním úřadu pro Jihočeský kraj, katastrální pracoviště v Českém Krumlově za účelem získání informací ve věci rozdělení pozemků parc. č. 346/1, 346/3 a 347 v k.ú. Frymburk, při kterém bylo zjištěno, že Městský úřad Horní Planá, stavební úřad vydal dne 16. 4. 2015 vyjádření, ve kterém vyslovil souhlas s dělením pozemků dle geometrického plánu č. 2642-17/2015.
12. Veškeré získané důkazní prostředky byly posouzeny ve zprávě o daňové kontrole, se kterou byl žalobce dle protokolu seznámen dne 5. 8. 2016. Žalobce se ke kontrolním zjištěním vyjádřil a doručil list vlastnictví 64. Správce daně tento důkazní prostředek posoudil a sepsal zprávu o daňové kontrole, kterou se žalobcem projednal dne 15. 11. 2016. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce ve třetím a čtvrtém čtvrtletí roku 2015 uskutečnil dodání nemovité věci za úplatu, což vyplývá z kupních smluv, kdy ve smyslu § 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty je dodání nemovité věci za úplatu předmětem daně z přidané hodnoty. Z ustanovení § 56 odst. 2 písm. b) zákona vyplývá, že od daně není osvobozeno dodání pozemku, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba. Správce daně zjistil, že bylo vydáno stavební povolení, kterým se z pozemku stává pozemek stavební, jehož dodání je ve smyslu § 56 odst. 1 a 2 zákona o DPH zdanitelným plněním. Následně byly vydány dodatečné platební výměry ohledně doměření daně z přidané hodnoty za třetí a čtvrté čtvrtletí roku 2015.
13. Správce daně rovněž zahájil daňovou kontrolu ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016, a to dne 5. 8. 2016. Žalobce byl vyzván k prokázání správnosti a úplnosti údajů o uskutečněných plněních, neboť správce daně zjistil, že v předmětném zdaňovacím období žalobce uskutečnil úplatná dodání nemovitých věcí s tím, že tato plnění nebyla uvedena v přiznání k dani z přidané hodnoty za kontrolované zdaňovací období. Daňový subjekt na výzvu nereagoval. Správce daně posoudil důkazní

prostředky, a to zejména kupní smlouvy ohledně prodeje pozemků a informace zjištěné při místním šetření u stavebního úřadu a na katastrálním pracovišti v Českém Krumlově.

14. Žalobce byl s výsledkem kontrolního zjištění seznámen dne 15. 11. 2016. Žalobce se kontrolnímu zjištění nevyjádřil. Následně správce daně sepsal zprávu o daňové kontrole, která byla se žalobcem projednána dne 16. 1. 2017. Správce daně dospěl k závěru, že ve zdaňovacím období leden 2016 žalobce uskutečnil úplatné dodání nemovité věci v celkové ceně 782.500 EUR dle předložených kupních smluv. Vzhledem k tomu, se se jedná o stavební pozemky, nelze při jejich dodání uplatnit osvobození dle § 56 odst. 1 zákona o DPH, a proto žalobci vznikla povinnost přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Následně byl proto vystaven dodatečný platební výměr za zdaňovací období leden 2016 ve výši 3.670.450 Kč.
15. Za zdaňovací období třetí čtvrtletí roku 2015 byla doměřena daň ve výši 3.336.063 Kč a za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí roku 2015 ve výši 779.996 Kč.
16. Žalobce se proti platebním výměrům odvolal, neboť došlo k prodeji jiných pozemků, než na které bylo vydáno stavební povolení, prodané pozemky nebyly stavební. K rozdělení pozemků došlo po více letech od vydání stavebního povolení a toto rozdělení nekorespondovalo s projektovou dokumentací. Podle žalobce stavební povolení pozbylo platnosti, neboť stavba nebyla zahájena do dvou let od nabytí právní moci stavebního povolení, a proto v době uzavření kupních smluv a k datu uskutečnění zdanitelného plnění stavební povolení neexistovalo, což žalobce doložil čestným prohlášením. Rovněž žalobce namítal, že daň z přidané hodnoty byla nesprávně vypočtena.
17. Napadeným rozhodnutím byla odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům zamítnuta a napadená rozhodnutí finančního úřadu byla potvrzena. Postup prvostupňového správce daně byl správný, jestliže žalobci doměřil DPH za obchodní případy, kdy žalobce uzavřel kupní smlouvy na prodej nemovitých věcí, přičemž dne 8. 2. 2011 bylo vydáno stavební povolení na stavbu Rekreačního areálu Větrník na pozemcích parc. č. 346/1, 346/3 a 347 v katastrálním území Frymburk. Proto prodeje nemovitých věcí provedené žalobcem podléhaly povinnosti odvést daň z přidané hodnoty, neboť z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty se jednalo o stavební pozemky.
18. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí dle § 75 odst. 2 s.r.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Žalobce namítá, že se žalovaný nesprávně vypořádal s jeho námitkou, že stavební povolení z 8. 2. 2011 na stavbu Rekreačního areálu Větrník na parc. č. 346/1, 346/3 a 347 v katastrálním území Frymburk pozbylo platnosti, neboť stavba nebyla zahájena do dvou let od nabytí právní moci předmětného stavebního povolení. Podle žalobce uvedené stavební povolení pozbylo platnosti, neboť stavba nebyla ve dvouleté lhůtě zahájena, ani nebyla v této lhůtě podána lhůta žádost o prodloužení stavebního povolení. Žalobce doložil čestným prohlášením generálního zhotovitele stavby, stavebním deníkem a fotodokumentací, že předmětná stavba nebyla zahájena do února 2013.
20. Uvedená námitka není důvodná, a to z těchto důvodů.

21. Městským úřadem Horní Planá bylo dne 8. 2. 2011 vydáno stavební povolení na stavbu „Rekreačního areálu Větrník“ na pozemcích parc. č. 346/1, 346/3 a 347 v katastrálním území Frymburk, stavba měla obsahovat 51 přízemních rekreačních domků s obytným podkrovím. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 15. 2. 2011.
22. Městský úřad Horní Planá vydal dne 13. 4. 2015 rozhodnutí, kterým byla podle § 118 a § 115 stavebního zákona povolena změna shora uvedené stavby s tím, že lhůta k dokončení celé stavby byla prodloužena do 30. 4. 2016, ostatní podmínky stavebního povolení sp. zn. Výst/3160/10-Gr, č.j. HP-5764/2010 ze dne 8. 2. 2011 zůstávají v platnosti. V odůvodnění se uvádí, že dne 9. 4. 2015 podal stavebník (žalobce) žádost o změnu stavby před jejím dokončením o prodloužení termínu dokončení stavby, na kterou vydal Městský úřad Horní Planá stavební povolení dne 8. 2. 2011 sp. zn. Výst/3160/10-Gr, č.j. HP-5764/2010. Z odůvodnění dále vyplývá, že stavebník požádal o prodloužení termínu dokončení stavby z důvodu nedostatku finančních prostředků. Citované rozhodnutí nabylo právní moci dne 15. 4. 2015.
23. Žalobce má za to, že shora uvedené stavební povolení, které nabylo právní moci dne 25. 2. 2011, vyvolávalo právní účinky a poté pozbylo platnosti, jestliže stavba nebyla zahájena ve dvouleté lhůtě zahájena, ani nebyla v této lhůtě podána žádost o prodloužení stavebního povolení. S tímto závěrem žalobce se soud neztotožňuje, jestliže dne 13. 4. 2015 bylo vydáno stavebním úřadem rozhodnutí o povolení změny stavby a o prodloužení lhůty k jejímu dokončení, přičemž dle tohoto rozhodnutí ze dne 13. 4. 2015, které nabylo právní moci dne 15. 4. 2015, byla lhůta k dokončení celé stavby prodloužena do 30. 4. 2016 s tím, že ostatní podmínky stavebního povolení ze dne 8. 2. 2011 zůstaly v platnosti. Soud poznamenává, že sám žalobce jakožto stavebník podal dne 9. 4. 2015 žádost o změnu stavby před jejím dokončením, o prodloužení termínu dokončení stavby, na kterou vydal stavební úřad stavební povolení dne 8. 2. 2011, když tuto žádost odůvodnil nedostatkem finančních prostředků. Uvedené rozhodnutí nabylo právní moci a je proto závazné a nezměnitelné. Proto se žalobce nemůže domáhat určení v rámci tohoto řízení, že stavební úřad v rozporu se zákonem vydal rozhodnutí o změně stavby a prodloužení lhůty k jejímu dokončení, neboť stavební povolení v té době již neexistovalo. Soud proto vychází z řádné pravomocně povolené změny a prodloužení lhůty k jejímu dokončení. Z odůvodnění rozhodnutí o změně stavby vyplývá, že stavba musela být za účinnosti stavebního povolení zahájena, jestliže si stavebník dne 9. 4. 2015 podal žádost jednak o změnu stavby před jejím dokončením a jednak požadoval prodloužení termínu dokončení stavby, na kterou bylo vydáno stavební povolení dne 8. 2. 2011. Soud proto nesouhlasí se žalobcem, že stavba povolená stavebním povolením nebyla ve dvouleté lhůtě zahájena, z žádosti žalobce toto nevyplývá.
24. Žalobce prokazuje stavebním deníkem, fotodokumentací a čestným prohlášením generálního zhotovitele stavby, že stavba nebyla zahájena. Z těchto důkazů vyplývá, a to z fotodokumentace i ze stavebního deníku, že byly zahájeny přípravné práce, a to úprava terénu, zpevnění ploch, z čehož soud učinil závěr, že stavba těmito přípravnými pracemi zahájena byla. Za zcela účelové pak soud považuje tvrzení žalobce, že doložil důkazy, které prokazují, že předmětná stavba nebyla zahájena do února 2013. Soud proto shodně se žalovaným i s prvostupňovým správcem daně uzavřel, že stavební povolení platnosti

nepozbylo, jestliže zde existuje pravomocné rozhodnutí stavebního úřadu o povolení změny stavby a prodloužení doby dokončení stavby do dne 30. 4. 2016.

25. Zcela nepřípadně pak žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Ao 6/2010-98 ze dne 26. 9. 2012, jestliže byla stavba zahájena za účinnosti stavebního povolení a následně došlo i k prodloužení termínu dokončení stavby. Vydáním stavebního povolení se pak z pozemků staly pozemky stavební.
26. Z § 56 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty účinného do 31. 12. 2015 vyplývá, že se dle tohoto ustanovení pro účely osvobození od daně rozumí dodání pozemku, práva stavby, stavby, podzemní stavby se samostatným účelovým určením, inženýrské sítě a jednotky. Od daně je dle § 56 odst. 2 zákona osvobozeno dodání vybrané nemovité věci, která a) je pozemkem, na kterém není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť a b) není pozemkem, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba. Dle § 56 odst. 3 zákona o DPH je od daně osvobozeno dodání vybrané nemovité věci, jiné než uvedené v § 56 odst. 2 zákona po uplynutí pěti let od prvního kolaudačního souhlasu nebo ode dne, kdy bylo započato první užívání stavby, a to k tomu dni, který nastane nejdříve. Zákon o dani z přidané hodnoty tak předpokládá, že v případě dodání pozemku osvobozeného od daně se jedná o holý nezastavěný pozemek, který není určen k zástavbě podle § 2 odst. 2 písm. b) zákona o DPH se nejedná o zdanitelné plnění.
27. Dle zákona o dani z přidané hodnoty účinného od 1. 1. 2016 dále z § 56 odst. 1 zákona vyplývá, že je od daně osvobozeno dodání pozemku, který netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí nebo není stavebním pozemkem. Stavebním pozemkem se rozumí pozemek, na kterém má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí a který je nebo byl předmětem stavebních prací nebo správních úkonů za účelem zhotovení této stavby, nebo v jehož okolí jsou prováděny nebo byly provedeny stavební práce za účelem zhotovení této stavby, nebo může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby podle stavebního zákona zhotovena stavba pevně spojená se zemí. S ohledem na shora uvedená ustanovení proto správně bylo správcem daně uzavřeno, že vydáním stavebního povolení se z pozemků staly pozemky stavební, a proto nelze uplatnit osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 2 zákona o DPH, respektive § 56 odst. 1 zákona ode dne 1. 1. 2016.
28. Rovněž zcela nedůvodně je žalobcem namítáno, že stavební povolení bylo vydáno na jiný pozemek. Žalobci lze přisvědčit, že stavební povolení bylo na výstavbu rekreačních domů na pozemcích parcelního čísla 346/1, 346/3 a 347 v katastrálním území Frymburk. Z geometrického plánu č. 2642-17/2015 vyplývá, že pozemek parc. č. hodnoty 346/1 byl rozdělen na pozemky parc. č. 346/123 až 346/155 a pozemek parc. č. 346/3 byl rozdělen na pozemky parc. č. 346/3 a 346/156, přičemž pozemek parc. č. 347 zanikl. Z uvedeného je zřejmé, že pozemky parcelního čísla, jak jsou uvedeny ve stavebním povolení, byly k žádosti žalobce dle geometrického plánu rozděleny a následně jim byla přidělena nová parcelní čísla, přičemž výměra těchto pozemků je zcela totožná. Následně žalobce, jak vyplývá z kupních smluv, které předložil, prodal pozemky parc. č. 346/123, 128, 135, 127, 137, 136, 147 a 149. Z uvedeného vyplývá, že došlo k rozdělení pozemků uvedených ve stavebním povolení a mají v současné době pouze jiná parcelní čísla. V souvislosti s tím

poukazuje soud na rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením ze dne 13. 4. 2015, kde se uvádí, že podmínky stavebního povolení ze dne 8. 2. 2011 zůstávají v platnosti. Skutečnost, že došlo k rozdělení pozemků na menší části se samostatnými parcelními čísly, neznamená, že se jedná o jiný pozemek, neboť ze stavebního povolení i z následného povolení o změně stavby je zřejmé, že se jedná o totožný pozemek, na kterém má být stavba provedena. Proto je nesprávný závěr žalobce, že na základě kupních smluv byly prodány jiné pozemky, než ty, na kterých mohla být dle stavebního povolení provedena stavba, neboť tyto byly označeny samostatnými jinými parcelními čísly, jestliže se jedná o zcela totožný pozemek, na který bylo vydáno stavební povolení. Správný je závěr žalovaného, že rozdělení původního pozemku, na který bylo vydáno stavební povolení, nevyvolalo změnu stavebního povolení. Nesprávné je proto tvrzení žalobce, že se v případě prodeje jednalo o jiné pozemky, než na kterých bylo možné na základě stavebního povolení provést stavbu. Soud proto uzavřel, že se jedná o stejné pozemky, na kterých může být podle stavebního povolení provedena stavba.

29. Žalobce namítá, že za stavební pozemek nelze považovat pozemek celý. Pozemek měl v době vydání stavebního povolení výměru 22.732 m². Podle žalobce dle zákona o DPH neplatí, že by v případě vydání stavebního povolení na výstavbu domu, byl celý několikahektarový pozemek považován za pozemek stavební. Na základě vydaného stavebního povolení není dle žalobce oprávněn zastavět celou plochu pozemku.
30. Stavebním pozemkem se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty rozumí pozemek, na kterém má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí a který je nebo byl předmětem stavebních prací nebo správních úkonů za účelem zhotovení této stavby nebo v jehož okolí jsou prováděny nebo byly provedeny stavební práce za účelem zhotovení této stavby, nebo může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby podle stavebního zákona zhotovena stavba pevně spojená se zemí. Stavební pozemek tedy vzniká až rozhodnutím stavebního úřadu, který tímto správním aktem ověří, že na tomto konkrétním pozemku může být stavba umístěna. V daném případě není sporu o tom, že ohledně pozemku parc. č. 346/1, 343/3 a 347 bylo vydáno stavební povolení, které bylo následně na základě rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením prodlouženo. Z předmětného vydaného stavebního povolení je zřejmé, na jakých částech pozemku parc. č. 346/1, 346/3 a 347 bude možné stavět. Následně došlo k rozdělení těchto pozemků a vydané stavební povolení zůstalo v platnosti. Proto je zřejmé, že se i po rozdělení jedná o pozemek stavební, na který bylo vydáno stavební povolení. Proto se soud ztotožnil s žalovaným, že nelze uplatnit osvobození od daně z přidané hodnoty při prodeji.
31. K námitce, že žalobce nebyl oprávněn zastavět celou plochu, tedy že nelze celý pozemek považovat za stavební soud uvádí, že v případě vydání stavebního povolení k určitému pozemku, je pak nutno celý pozemek považovat za stavební. Tvrzení žalobce, že stavební pozemek je pouze ta část pozemku, kde je umístěna stavba, nemá oporu v zákoně. Podle definice uvedené v § 2 písm. a) katastrálního zákona je pozemkem ta část zemského povrchu oddělená od sousedních částí mimo jiné rozhraním nebo způsobem využití pozemků. Co je stavební pozemek, je definováno v § 2 odst. 1 písm. b) stavebního zákona. Dle tohoto ustanovení je stavebním pozemkem pozemek nebo jeho část nebo soubor pozemků, vymezený a určený k umístění stavby územním rozhodnutím nebo regulačním plánem. V případě, že se územní rozhodnutí nevydalo, je postupováno dle § 96/1

stavebního zákona. Stavebním pozemkem je tedy celý pozemek, který je určený ke stavbě. Nelze proto učinit závěr, že stavební je pouze ta část zemského povrchu, na které je podle stavebního povolení možno provést stavbu, tedy, že toto neplatí pro celou parcelu označenou parcelním číslem. Soud proto uzavřel, že v daném případě se jedná o stavební pozemky s odkazem na § 48 odst. 3 zákona o DPH, dle kterého se pozemkem, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, pro účely daně z přidané hodnoty rozumí pozemek, který slouží k provozu stavby pevně spojené se zemí nebo plní její funkce, nebo který je využíván spolu s takovou stavbou. Zcela je nerozhodná skutečnost, že došlo po vydání stavebního povolení k rozdělení pozemkové parcely, na kterou bylo vydáno stavební povolení, neboť tyto parcely jsou zcela totožné s pozemkem, na které bylo vydáno. Předmětem prodeje jednotlivým kupujícím byly stavební pozemky, na které bylo vydáno stavební povolení.

32. Rovněž námitka žalobce, že DPH bylo vypočítáno chybně, jestliže bylo vypočteno z kupní ceny ideálního spoluvlastnického podílu, který není stavebním. Žalobce uvádí, že předmětem každé kupní smlouvy byl prodej celého pozemku do výlučného vlastnictví kupujícího, když na tomto pozemku byla následně zhotovena stavba rekreačního domu. Dále byl předmětem koupě ideální spoluvlastnický podíl na společném pozemku, na němž nelze žádnou stavbu postavit, jedná se pouze o společnou rekreační plochu. Proto prodej tohoto podílu nemůže podléhat dani z přidané hodnoty. Z obsahu kupních smluv je patrné, co bylo předmětem prodeje, a to pozemek, na kterém měla být provedena stavba a část sousedního pozemku. Ze stavebního povolení však vyplývá, že bylo vydáno na celý pozemek parc. č. 346/1, 346/3 a 347. Proto je správný závěr správce daně, že nelze tyto sousedící s pozemky pro účely stavby od daně osvobodit. V souvislosti s tím odkazuje soud na předchozí odůvodnění rozsudku, dle něhož stavební pozemek není definován pouze jako pozemek pod stavbou, ale celý pozemek, na kterém je stavba provedena. Správně byla proto stanovena cena nejen na pozemek, na kterém je stavba, ale i na další část pozemku, na který bylo vydáno stavební povolení, neboť i tento pozemek má charakter stavebního pozemku. Soud shledal správným i postup správce daně, který vycházel z kupní ceny uvedené v kupních smlouvách, kdy cena v EUR byla přepočtena v souladu s § 4 odst. 5 písm. a) zákona o DPH. Soud se proto ztotožnil se správcem daně, že výpočet byl proveden správně dle § 37 odst. 2 zákona o DPH z ceny uvedené v kupních smlouvách, které byly předmětem prodeje.
33. S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že žaloba důvodná není, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
34. Náhradu nákladů řízení soud žádnému účastníku podle § 60 odst. 1 s.ř.s. nepřiznal, protože žalobce ve věci úspěch neměl a žalovaný, který byl v řízení úspěšný, náhradu nákladů řízení nepožadoval, když soud nezjistil, že by v souvislosti s tímto řízením mu vznikly nějaké náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti.
35. Soud rozhodl podle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 29. března 2018

Mgr. Helena Nutilová v.r.
předsedkyně senátu