



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Mariana Kokeše a Lubomíra Majerčíka v právní věci

žalobce: **DINOCO s.r.o.**, IČO: 28209001  
sídlem Revoluční 764/17, 110 00 Praha  
zastoupený advokátem JUDr. Petrem Plavcem  
sídlem Na zábradlí 205/1, 110 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2021, č. j. 47391/21/5300-21444-712211,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 12. 2021, č. j. 47391/21/5300-21444-712211, se **ruší** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 9 800 Kč k rukám žalobcova advokáta JUDr. Petra Plavce, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu

pro Kraj Vysočina (dále též „správce daně“) ze dne 7. 11. 2019, č. j. 1762348/19/2903-50522-711384, kterým byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o DPH“) a dle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřena daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2016 a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále. Důvodem doměření DPH byla skutečnost, že žalobce porušil § 21 odst. 1 a 3 zákona o DPH tím, že nepřiznal a neodvedl daň z uskutečněného prodeje stavebních pozemků parc. č. 781/16 a 790/2 v katastrálním území Háje, obec Praha.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalobce napadá procesní postup žalovaného, neboť jej v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu neseznámil s předběžným odůvodněním přesto, že prováděl v odvolacím řízení dokazování a dospěl k odlišným právním závěrům než správce daně.
4. Žalobce nesouhlasí se závěrem daňových orgánů, že výše uvedené pozemky spadají pod pojem „stavební pozemek“ ve smyslu § 56 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů. Žalovaný tento pojem totiž vykládá příliš extenzivně a nepřipustně se dovolává eurokonformního výkladu Směrnice č. 2006/112/ES o společném systému EU daně z přidané hodnoty. Územní plán nelze považovat za správní úkon ve smyslu tohoto ustanovení. I stavební orgány potvrdily, že převáděné pozemky nebyly určeny k výstavbě. Ohledně pozemku parc. č. 781/16 žalobce upozornil, žalovaný neprokázal zdanitelnost dodání tohoto pozemku žádnými konkrétními argumenty. Závěr žalovaného je taktéž rozporný se zásadou zákazu retroaktivity, neboť zohledňoval i správní úkony, které provedl žalobce před účinností novely zákona o DPH. Žalovaný taktéž nepřipustně zohledňoval úkony, které prováděl nový vlastník pozemků po uskutečnění plnění.
5. Žalobce navrhuje, aby si krajský soud vyžádal od místně příslušného stavebního úřadu informaci o tom, zda nějakým způsobem pokračují stavební záměry na předmětných pozemcích.

## III. Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě shrnul skutkový stav a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Napadené rozhodnutí není nezákonné a je plně přezkoumatelné. Navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.
7. Pozemky jsou dle územního plánu určeny k zástavbě, jde tedy o stavební pozemky pro účely DPH. Jako správní úkony je třeba zohlednit veškeré úkony, které směřují k zástavbě předmětných pozemků, tedy i úkony nového vlastníka po jejich dodání. Opačný výklad by umožňoval obcházení daňové povinnosti. Dodání pozemku parc. č. 781/16 bylo nedělitelnou součástí kupní smlouvy, jež obsahovala ujednání o zpětné koupi v případě, že se nabyvateli nepodaří pro předmětné pozemky získat územní rozhodnutí. Zohlednění správních úkonů žalobce, uskutečněných před nabytím účinnosti novely zákona o DPH, je podle žalovaného příkladem přípustné nepravé retroaktivity. K procesním námitkám žalovaný uvádí, že v odvolacím řízení nebylo doplněno dokazování, žalobci taky byly známy všechny důkazní prostředky, i zjištění z nich plynoucí. Žalovaný se ztotožnil s právním závěrem správce daně. To, že se k některému ze zjištění či důkazních prostředků

vyjádřil v jiné míře, bylo z toho důvodu, že reagoval na odvolací námitky. Písemnost, jejíž neprovedení žalobce namítá, je detailnějším přepisem obsahu písemnosti, jež byla hodnocena správcem daně. Žalovaný je přesvědčen, že neporušil § 115 odst. 2 daňového řádu.

#### IV. Posouzení věci soudem

8. Krajský soud, za splnění podmínek bez nařízení jednání (§ 51 s. ř. s.) přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba je **důvodná** (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).

#### *Nepřezkoumatelnost*

9. Krajský soud se předně zabýval námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že by se jí soud musel zabývat z úřední povinnosti i nad rámec uplatněných žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35, rozhodnutí správních soudů jsou rovněž dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat. Takové rozhodnutí by bylo nutno zrušit pro nepřezkoumatelnost, která může nastat buď pro nesrozumitelnost (nelze seznat určitý a jednoznačný výrok, jde o výrok s obsahem rozporuplným, nevykonatelným apod.), nebo pro nedostatek důvodů (odůvodnění je v rozporu s výrokem, popř. uvádí jiné důvody než ty, v nichž má mít dle zákona oporu, odůvodnění postrádá rozhodný důvod pro výrok či neobsahuje žádné hodnocení provedených důkazů a závěr z nich učiněný).
10. Vychází-li krajský soud z výše uvedených závěrů, jakož i ze základních zásad vztahujících se k obsahovým náležitostem odůvodnění rozhodnutí, pak je zřejmé, že žalobou napadené rozhodnutí tyto základní obsahové náležitosti nepostrádá. Z odůvodnění rozhodnutí je možno seznat, jakými úvahami byl žalovaný ve své rozhodovací činnosti veden, jakými skutečnostmi se zabýval a jaké důvody jej vedly k vyslovení závěrů obsažených ve výsledném rozhodnutí. Z rozhodnutí jsou patrné závěry, které žalovaný ve vztahu k žalobcem uplatněným námitkám zaujal a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl. Napadené rozhodnutí netrpí vadou nepřezkoumatelnosti, o čemž svědčí i skutečnost, že žalobce se závěry žalovaného polemizuje, a proto krajský soud mohl přistoupit k věcnému přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobce navíc nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí shledává „pouze“ v tom, že jej žalovaný měl neseznámit se změnou svého právního názoru či doplněním dokazování dle § 115 odst. 2 daňového řádu. Tato tvrzená vada by však mohla způsobovat nezákonnost napadeného rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.], nikoliv jeho nepřezkoumatelnost.

#### *Procesní námitky*

11. Krajský soud se dále před věcným přezkumem napadeného rozhodnutí nejprve zaměří na posouzení procesních námitek žalobce proti postupu daňových orgánů v řízení. Jak již bylo zmíněno, žalobce namítá neprovedení navržených důkazů správcem daně, jejich přehlédnutí žalovaným a porušení § 115 odst. 2 daňového řádu.

12. Dle § 115 odst. 2 daňového řádu „[p]rovádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele“.
13. Žalobce namítá, že správce daně nehodnotil a neprováděl listinný důkaz – žádost společnosti Rise & Shine, s.r.o. o vydání územního souhlasu na přípojky inženýrských sítí pro školské zařízení týkající se i pozemku parc. č. 790/2. Žalobce toto dovozuje z toho, že správce daně se o této listině ve zprávě o daňové kontrole nezmiňuje, zatímco žalovaný v bodě [20] napadeného rozhodnutí ano. Krajský soud však konstatuje, že žalovaný se o uvedené listině zmiňuje pouze v souvislosti se sdělením Úřadu městské části Praha II. ze dne 6. 9. 2018, č. j. 1505699/18 (na č. 1. 12 správního spisu), které správce daně jako důkaz provedl a hodnotil. Skutečnost, že žalovaný ze sdělení Úřadu městské části Praha II. zjistil další skutečnosti, nezakládá porušení § 115 odst. 2 daňového řádu. Podrobnější popis či popis zjištění jinými slovy, než které zvolil správce daně v prvostupňovém rozhodnutí, nelze stavět na roveň získání zcela nových skutkových zjištění v odvolacím řízení v důsledku provedení dokazování odvolacím orgánem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 21. 2. 2023, č. j. 8 Afs 274/2021-31; rozhodnutí správních soudů jsou dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Prováděním dalšího dokazování taktéž není, pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí zmínil skutečnost, že žalobce podal v roce 2017 odvolání proti rozhodnutí o umístění stavby. Tato skutečnost vyplývá ze sdělení Úřadu městské části Praha II. ze dne 2. 8. 2018, č. j. 1412556/18 (č. 1. 10 správního spisu). Toto sdělení správce daně jako důkaz taktéž provedl a hodnotil jej.
14. Žalobce má dále za to, že žalovaný dospěl k jinému právnímu závěru než správce daně, o čemž jej měl dle § 115 odst. 2 vět druhá daňového řádu vyrozumět.
15. Odvolací daňové řízení je ovládáno principem plné apelace, shledá-li tedy odvolací orgán důvody pro modifikaci přezkoumávaného rozhodnutí, nemůže věc vrátit k dalšímu řízení správci daně prvního stupně (kasační model), ale má povinnost sám konečně rozhodnout. Aby tak mohl učinit bez újmy na procesních právech daňového subjektu, musí mít tento subjekt stejný komfort, jaký měl k dispozici v řízení předcházejícím rozhodnutí v prvním stupni. Dospěje-li žalovaný k odlišnému právnímu názoru než správce daně, a tato změna ovlivní rozhodnutí žalovaného v neprospěch odvolatele (zde žalobce), není možné, aby se odvolatel dozvěděl o důvodech svého neúspěchu v daňovém řízení poprvé až z rozhodnutí žalovaného jako odvolacího daňového orgánu, kterým se celé daňové řízení končí. To by v důsledku zbytečně přesouvalo první možnost obrany proti závěru daňových orgánů až do řízení před správními soudy. Takový výklad je nutné odmítnout jako popírající zásadu subsidiarity soudního přezkumu (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2020, čj. 1 Afs 438/2017-52).
16. Odvolací orgán se taktéž této povinnosti nesmí vyhnout tehdy, pokud sice potvrzuje rozhodnutí správce daně a nemění výši daňové povinnosti, avšak činí tak z důvodu změny právního názoru. I takové rozhodnutí je třeba považovat za rozhodnutí v neprospěch odvolatele (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2020, č. j. 10 Afs 173/2017-58).
17. Krajský soud konstatuje, že v projednávané věci žalovaný sice dospěl k odlišnému právnímu závěru ohledně možnosti zohlednění konkrétních úkonů, které byly ve vztahu

k převáděným pozemkům provedeny žalobcem či jinými subjekty, tato odlišná právní kvalifikace však nevedla ke změně právních důvodů, na základě kterých byla žalobci doměřena daň. Žalovaný tím totiž korigoval dílčí závěry správce daně v reakci na odvolací námitky žalobce, přičemž se však ztotožnil se stěžejními důvody pro vydání dodatečného daňového výměru. I bez této korekce tak nosné důvody pro doměření DPH žalobci, tak jak je stanovil správce daně, zůstaly totožné i po přezkumu jeho postupu v napadeném rozhodnutí. Žalovaný proto nebyl povinen žalobce vyrozumívát dle § 115 odst. 2 daňového řádu.

#### *Věcný přezkum*

18. Věcnou podstatu nynějšího sporu představuje nesouhlasná polemika žalobce se způsobem aplikace osvobození od daně bez nároku na odpočet daně dle § 56 odst. 2 písm. a) bod 1. zákona o DPH, u uskutečnění plnění souvisejícího s dodáním nemovitých věcí – pozemků parc. č. 781/16 a 790/2 v katastrálním území Háje, obec Praha (dále jen „předmětné pozemky“), ze strany správce daně, resp. žalovaného.
19. Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému DPH (dále též „Směrnice o DPH“), osvobození od daně při dodání nemovitých věcí upravuje v čl. 135 odst. 1. Dle tohoto ustanovení členské státy osvobodí od daně dodání budovy nebo její části před jejím prvním obydlím a pozemku k ní přiléhajícího a dodání nezastaveného pozemku, kromě stavebního. „Stavebním pozemkem“ se rozumí jakýkoliv neupravený pozemek nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy. Správní orgány mají povinnost použít takový výklad, jenž je nejbližší smyslu a cíli odpovídajícího komunitárnímu ustanovení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2010, č. j. 5 Afs 68/2009-113).
20. Z § 2 odst. 2 zákona o DPH vyplývá, že plnění, jež je předmětem daně, může být buď zdanitelné, nebo od daně osvobozené. Osvobozená plnění lze z pohledu možnosti uplatnit nárok na odpočet rozdělit na ta, u nichž zákon o DPH nárok na odpočet nepřiznává (§ 51 zákona o DPH), a na plnění, kde je nárok na odpočet zachován (§ 63 zákona o DPH).
21. Od 1. 1. 2016 nabyla účinnosti některá ustanovení zákona č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty (§ 51, § 56, § 56a a § 92d). Dle § 51 odst. 1 písm. f) je bez nároku na odpočet daně osvobozeno *dodání nemovité věci*. Dle § 56 odst. 1 je od daně osvobozeno *dodání pozemku, který a) netvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí a b) není stavebním pozemkem*. Tyto podmínky musí být splněny současně.
22. Dle § 56 odst. 2 zákona o DPH se stavebním pozemkem pro účely zákona o DPH rozumí pozemek, na němž *„a) má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí a který je nebo byl předmětem stavebních prací či správních úkonů za účelem zhotovení této stavby, nebo v jehož okolí jsou prováděny či byly provedeny stavební práce za účelem zhotovení této stavby, nebo b) může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby podle stavebního zákona zhotovena stavba pevně spojená se zemí.“*
23. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Kupní smlouvou ze dne 8. 2. 2016 (č. l. 43 správního spisu) žalobce prodal předmětné pozemky společnosti Rise & Shine, s.r.o. Dle kupní smlouvy byla kupní cena předmětných pozemků 16 500 000 Kč. Kupní smlouva taktéž obsahovala ustanovení o zpětném odkupu nemovitostí, pokud ani do dvou let od jejího uzavření nedojde k vydání územního rozhodnutí umožňujícího realizaci záměru stavby základní školy.

24. Žalobce neodvedl DPH z prodeje pozemku, neboť dle jeho názoru bylo plnění od daně osvobozeno dle § 56 zákona o DPH. Žalovaný s ním nesouhlasí a má za to, že předmětné pozemky jsou pozemky stavebními, což vyplývá jednak z jejich zařazení v územním plánu hl. m. Prahy, tak ze správních úkonů, které před, v průběhu i po dodání pozemků žalobce a další subjekty prováděli se záměrem zhotovení stavby na nich.
25. Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že předmětné pozemky se dle územního plánu hlavního města Prahy nacházejí v zastavitelné ploše. Mezi účastníky taktéž není sporné, že žalobce podal dne 23. 12. 2015 žádost o umístění stavby „*Studentské bydlení a služební byty*“ (mimo jiné) i na pozemek parc. č. 790/2. Dne 25. 5. 2016 podala společnost Rise & Shine, s.r.o. žádost o vydání územního souhlasu na přípojky inženýrských sítí pro školské zařízení, tykající se i pozemku parc. č. 790/2. Obě žádosti byly sice zamítnuty, avšak v době vydání napadeného rozhodnutí stále probíhala další správní řízení ohledně druhé žádosti.
26. Pro věc stěžejní otázkou vymezení stavebního pozemku pro účely zákona o DPH v souladu se smyslem a účelem směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 3. 2020, č. j. 9 Afs 253/2018-33, kde vyslovil, že „*[v]ymezení stavebního pozemku, jehož dodání není osvobozeno od daně z přidané hodnoty, bylo ponecháno na členských státech. Česká republika jej vymezila spíše restriktivně. Od daně neosvobodila pouze dodání pozemku, který je zastavěný nebo na němž je možné stavbu bez dalšího zřídit. Přijaté řešení nebylo plně v souladu se závěry Soudního dvora EU (změněno bylo novelou zákona o DPH provedenou zákonem č. 360/2004 Sb. [myšlen zákon č. 360/2014 Sb. – pozn. soudu] s účinností od 1. 1. 2016), podle nichž musí členské státy respektovat účel směrnice, kterým je osvobodit od DPH pouze dodání nezastavěných pozemků, které nejsou určeny k zástavbě, proto je nutné, aby všechny nezastavěné pozemky, na kterých má být postavena budova (a jsou tudíž určeny k zastavění), spadaly pod vnitrostátní definici stavebního pozemku. Při posuzování konkrétní věci je zapotřebí posoudit všechny okolnosti případu, včetně úmyslu smluvních stran, je-li podpořen objektivními poznatky (rozsudek ze dne 17. 1. 2013 ve věci *Woningstichting Maasdriel*, C-543/11).“*
27. Účelem definice stavebního pozemku je vyloučení pozemků, jež vzhledem ke svému charakteru ani nemají být předmětem výstavby. Krajský soud má za to, že z § 56 odst. 2 písm. a) bod 1 zákona o DPH vyplývají následující dvě podmínky, při jejichž splnění lze pozemek označit za stavební. První podmínkou je, že na daném pozemku má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí, a druhou podmínkou je, že daný pozemek je nebo byl předmětem stavebních prací nebo správních úkonů za účelem zhotovení této stavby (myšleno stavby pevně spojené se zemí) (shodně srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 12. 2022, č. j. 16 Af 46/2020-49).
28. Krajský soud zároveň nesdílí žalobcem předestřený výklad, podle kterého se v případě § 56 odst. 2 písm. a) zákona o DPH musí jednat o určitou konkrétní stavbu. Užití slovního spojení „tato stavba“ v bodu 1. předmětného ustanovení podle názoru krajského soudu není vztaženo ke konkrétní stavbě, nýbrž odkazuje na předchozí upřesnění, že se musí jednat o stavbu pevně spojenou se zemí. Žalobcem naznačený gramatický výklad tudíž není správný. Z hlediska systematického výkladu považuje krajský soud za podstatné, že o konkrétní stavbě pojednává § 56 odst. 2 písm. b) zákona o DPH, kde se již předpokládá existence stavebního povolení nebo jiného aktu podle stavebního zákona, který opravňuje k realizaci stavby; zde se logicky musí jednat o konkrétní stavbu. Naopak v § 56 odst. 2 písm. a) zákona o DPH jde o obecný záměr realizovat na pozemku stavbu pevně spojenou se zemí, přičemž stavebními pracemi mohou být například i terénní úpravy, přípravy staveniště nebo stavba

přípojek inženýrských sítí, kdy ještě nemusí být zcela zřejmé, jaká konkrétní stavba bude na dotčeném pozemku vystavěna.

29. Žalobce se taktéž mylí, pokud tvrdí, že nemovitosti nelze považovat za stavebními pozemky dle § 56 odst. 2 zákona o DPH proto, že v době výběru DPH dosud nedošlo k jejich zastavění. Zákon užil slovní spojení „má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí“, což značí budoucí záměr subjektů na dodávaném pozemku zhotovit na něm stavbu, nikoliv, že musí svůj záměr úspěšně uskutečnit. Krajský soud proto nepovažoval za nutné opatřit si od místně příslušného stavebního úřadu informaci, jak a zda vůbec s předmětnými pozemky nakládala společnost Rise & Shine, s.r.o., jak navrhoval žalobce.
30. Žalobce dále rozporuje naplnění obou výše zmíněných podmínek pro kvalifikaci daného pozemku jako pozemku stavebního, krajský soud se nejprve bude zabývat druhou podmínkou.
31. Krajský soud má za to, že ze schváleného územního plánu hl. m. Prahy zřetelně vyplývá, že předmětné pozemky mohou být určeny k zástavbě a může se jednat o pozemky stavební pro účely DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 2. 2024, č. j. 4 Afs 64/2023-44). Pro účely § 56 zákona o DPH je přitom irelevantní, zda daný územní plán nějakým způsobem omezuje stavební využití ploch. V posuzovaném případě pozemek parc. č. 790/2 náležel do plochy VV – veřejné vybavení, na níž lze umístit zařízení a areály zejména pro školství a vzdělávání, pro zdravotnictví a sociální péči, veřejnou správu města apod; pozemek parc. č. 781/16 náležel do polyfunkční plochy OB – čistě obytné, tj. území sloužící k bydlení. Dle sdělení místně příslušného stavebního úřadu ze dne 6. 9. 2018, č. j. 15105699/18, pak v obou případech jde o zastavitelné plochy.
32. Krajský soud tedy konstatuje, že tato zákonná podmínka ve smyslu § 56 odst. 2 písm. a) zákona o DPH byla splněna, neboť územní plán je oním správním úkonem předvídaným v citovaném ustanovení.
33. Nejvyšší správní soud se v již citovaném rozsudku č. j. 4 Afs 64/2023-44 (odkazující na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 17. 1. 2013 ve věci C-543/11) zabýval taktéž první podmínkou, tj. posouzením okolností svědčící o úmyslu daňových subjektů dodat/nabýt dotčené pozemky jako pozemky určené k zastavění, resp. jako pozemky, na nichž má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí. Zmínil, že úmysl subjektů představuje pouze jednu z okolností, z níž může vyplývat, že dodávaný pozemek je ve skutečnosti určen k zastavění, přičemž podotkl, že se zpravidla bude jednat o okolnost stěžejní. Svoji úvahu pak vtělil do právní věty „[ú]mysl smluvních stran představuje pouze jednu z okolností, z nichž lze dovodit, že na dotčeném pozemku má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí ve smyslu § 56 odst. 2 písm. a) zákona o DPH“.
34. V nyní projednávané věci daňové orgány žalobci doměřily daň ze dvou pozemků – parc. č. 790/2 a parc. č. 781/16. Ohledně prvního z nich, tj. pozemku parc. č. 790/2 krajský soud nemá pochybnosti o tom, že byla naplněna i první zákonná podmínka pro jeho vyhodnocení jako pozemku stavebního.
35. Úmysl žalobce dodat pozemek parc. č. 790/2 jako pozemek stavební podle krajského soudu jednoznačně potvrzuje ujednání o právu zpětné koupě v čl. II. odst. 4 kupní smlouvy. Žalobce se kupujícím zavázal zpětně odkoupit předmětné pozemky v případě, že *přes veškeré úsilí* nedojde k vydání územního rozhodnutí umožňující realizaci stavby základní školy právě na pozemku parc. č. 790/2. Žalobce tedy věděl o tom, že kupující plánuje na

předmětných pozemcích umístit stavbu, ale navíc je i patrné, že byl připraven nést riziko, že se to kupujícimu nemusí podařit.

36. O úmyslu smluvních stran taktéž vypovídá skutečnost, že kupující podal žádost o vydání rozhodnutí o umístění stavby na pozemku parc. č. 790/2. Byť byla tato žádost zamítnuta, stále podle krajského soudu dokazuje, že kupující kupoval pozemek parc. č. 790/2 za účelem zastavění stavbou pevně spojenou se zemí. Je nepravděpodobné, že by kupující žádost podával bezdůvodně. Žalovaný i správce daně postupovali správně, když pozemek parc. č. 790/2 vyhodnotili jako pozemek stavební a neshledali jeho dodání osvobozeným od DPH.
37. Totéž konstatování ovšem dle krajského soudu neplatí pro druhý z pozemků, tj. pozemek parc. č. 781/16. Žalovaný sám v bodě [30] napadeného rozhodnutí uvádí, že tento pozemek nebyl předmětem dalších stavebních řízení (na rozdíl od pozemku parc. č. 790/2), ani se o jeho účelu nezmiňuje kupní smlouva. Žalovaný tak pozemek parc. č. 781/16 kvalifikoval jako pozemek stavební pro účely DPH pouze na základě skutečnosti, že je jako takový veden v územním plánu hl. m. Prahy. Žalovaný je toho názoru, že pokud je pozemek takto určen, je prokázáno, že na něm má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí.
38. S tímto závěrem žalovaného se krajský soud neztotožňuje. Označit pozemek parc. č. 781/16 za stavební ve smyslu § 56 odst. 2 písm. a) bod 1. zákona o DPH není možné pouze na základě existence územního plánu, jenž počítal s jeho zastavěním. V projednávaném případě ze správního spisu i argumentace žalovaného nevyplývá, že by byla splněna i první podmínka, tedy existence dostatku okolností, svědčících o úmyslu žalobce dodat pozemek určený k zastavění (obdobně bod [32] rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 64/2023-44).
39. Jediným argumentem, proč by i pozemek parc. č. 781/16 měl být pozemkem stavebním, tak zůstává ujednání o jeho zpětné koupi v kupní smlouvě v případě neúspěchu s vydáním územního rozhodnutí pro stavbu na pozemku parc. č. 790/2. Takový argument je však nepřesvědčivý. Jádrem kupní smlouvy mezi stranami bylo zřetelně dodání pozemku parc. č. 790/2, včetně projektových dokumentací s ním souvisejících, o pozemku parc. č. 781/16 se kupní smlouva žádným specifickým způsobem v tomto smyslu nezmiňuje. Ujednání o zpětné koupi tohoto pozemku je pak vyjádřením smluvní autonomie stran, navíc podmíněné konkrétní okolností, která však s pozemkem parc. č. 781/16 neměla žádnou spojitost, a nepředstavuje proto okolnost, která by prokazovala, že na něm má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí.
40. Závěr žalovaného, že pozemek parc. č. 781/16 je pozemkem stavebním, a tudíž jeho dodání nemohlo být osvobozeno od DPH, je v rozporu se zákonem, neboť nebylo prokázáno, že na něm má být zhotovena stavba pevně spojená se zemí [§ 56 odst. 2 písm. a) zákon o DPH]. V této části proto krajský soud shledal žalobu za důvodnou.

#### V. Závěr a náklady řízení

41. Krajský soud proto s ohledem na výše uvedené rozhodnutí žalovaného zrušil (§ 78 odst. 1 s. ř. s.), a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu [§ 78 odst. 5 s. ř. s.] a bude tedy na něm, aby zajistil nápravu shora vytčených vad.
42. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 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.

43. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna zástupce (advokáta) žalobce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o dva úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, žaloba) ve výši 2 × 3 100 Kč a dva režijní paušály ve výši 2 × 300 Kč, tedy celkem 6 800 Kč. Zástupce žalobce není plátcem DPH, náhrada nákladů řízení se o příslušnou sazbu proto nezvyšuje. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3 000 Kč.
44. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 9 800 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 28. května 2024

Zuzana Bystřická v.r.  
předsedkyně senátu