

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobce: **Lipno Invest - V, s. r. o.,** se sídlem Lipno nad Vltavou 71, zastoupen Mgr. Michalem Pavlasem, advokátem se sídlem Na Sadech 4/3, České Budějovice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2017, č. j. 34594/17/5300-21443-701328, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 29. 3. 2018, č. j. 57 Af 6/2017 – 36,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Správce daně třemi dodatečnými platebními výměry žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2015 a leden 2016 a současně mu uložil povinnost uhradit z doměřené daně penále.

[2] Správce daně doměřil daň z přidané hodnoty za obchodní případy spočívající v tom, že žalobce od 16. 5. 2015 do 9. 6. 2015 uzavřel kupní smlouvy na prodej nemovitých

věcí s nejrůznějšími osobami. Vyšel přitom z toho, že bylo vydáno stavební povolení na stavbu rekreačního areálu Větrník umístěného na předmětných pozemcích. Na základě těchto skutečností tvrdil, že prodeje nemovitých věcí provedené žalobcem podléhaly povinnosti odvést daň z přidané hodnoty, protože z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty se jednalo o stavební pozemky.

[3] Žalobce se proti platebním výměrům odvolal. Žalovaný odvolání rozhodnutím uvedeným v záhlaví zamítl a všechna tři napadená rozhodnutí potvrdil.

[4] Žalobce se žalobou podanou ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, ve které mimo jiné namítal splnění podmínek osvobození od daně ve smyslu § 56 odst. 2 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění do 31. 12. 2015, resp. ve smyslu § 56 odst. 1 tohoto zákona, ve znění od 1. 1. 2016. V době, kdy byly uzavírány kupní smlouvy o prodeji nemovitých věcí totiž neexistovalo stavební povolení ze dne 8. 2. 2011 vydané Městským úřadem Horní Planá na stavbu rekreačního areálu V. na pozemcích parc. č. X, X a X, neboť toto pozbylo v souladu s § 115 odst. 4 zákona č. 183/2006 Sb., stavební zákon, platnosti, protože stavba, která byla povolena stavebním povolením, nebyla ve dvouleté lhůtě zahájena, ani nebyla v této lhůtě podána žádost o prodloužení stavebního povolení.

[5] Krajský soud námitku žalobce poukazující na pozbytí platnosti stavebního povolení nepovažoval za důvodnou. Soud vyšel z následujících mezi stranami nesporných okolností: Městský úřad dne 8. 2. 2011 vydal stavební povolení na 51 přízemních rekreačních domků s obytným podkrovím umístěných na předmětných pozemcích. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 15. 2. 2011. Městský úřad vydal dne 13. 4. 2015 rozhodnutí, kterým podle § 118 a § 115 stavebního zákona povolil změnu shora uvedené stavby s tím, že lhůtu k dokončení celé stavby prodloužil do 30. 4. 2016. Ostatní podmínky stavebního povolení ze dne 8. 2. 2011 zůstaly v platnosti. 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.

[6] Krajský soud tyto skutkové okolnosti právně posoudil tak, že 13. 4. 2015 stavební úřad lhůtu k dokončení celé stavby prodloužil do 30. 4. 2016 s tím, že ostatní podmínky stavebního povolení ze dne 8. 2. 2011 zůstaly v platnosti. Soud poznamenal, že žádost o prodloužení termínu dokončení stavby, na kterou vydal stavební úřad stavební povolení dne 8. 2. 2011, podal sám žalobce jakožto stavebník, přičemž 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 prodloužení lhůty k jejímu dokončení, neboť stavební povolení v té době již neexistovalo.

[7] Z odůvodnění rozhodnutí o změně stavby podle soudu vyplývá, že stavba musela být za účinnosti stavebního povolení zahájena, jestliže si stavebník dne 9. 4. 2015 podal žádost o změnu stavby před jejím dokončením, ve které 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. Soud považoval tvrzení žalobce, že stavba nebyla zahájena do února 2013 za účelové a nedopovídající důkazům. Z fotodokumentace i ze stavebního deníku pak dle soudu plyne, že již byly zahájeny přípravné práce, a to úprava terénu a zpevnění ploch. Za zcela účelové soud považoval tvrzení žalobce, že doložil důkazy, které prokazují, že předmětná stavba nebyla zahájena do února 2013. Soud proto uzavřel, že stavební povolení platnosti nepozbylo, jestliže zde existuje pravomocné rozhodnutí stavebního úřadu o povolení změny stavby spočívající v prodloužení doby jejího dokončení do dne 30. 4. 2016. Pozemky proto byly v době převodu stavební, nebyly osvobozeny od daně z přidané hodnoty. Rozhodnutí žalovaného je tak v souladu se zákonem. Krajský soud proto žalobu zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření k ní

[8] Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek soudu kasační stížností. Předně poukazuje na ustanovení § 115 odst. 4 stavebního zákona ve znění do 31. 12. 2017, dle kterého platilo, že „*stavební povolení pozbývá platnosti, jestliže stavba nebyla zahájena do 2 let ode dne, kdy nabylo právní moci.*“ Po marném uplynutí dvouleté lhůty již stavební povolení nemůže vyvolávat účinky, tj. opravňovat stavebníka k výstavbě (stěžovatel odkazuje na rozsudek ze dne 16. 12. 2015, č. j. 10 As 229/2014 - 41). Pokud pozbylo stavební povolení platnosti marným uplynutím dvouleté lhůty, nedisponuje stavebník oprávněním provádět výstavbu na pozemku, a tudíž nemůže na pozemku podle stavebního povolení provést stavbu. Prodej takového pozemku je proto osvobozen od daně z přidané hodnoty.

[9] Z předložených důkazů žalovanému i krajskému soudu jednoznačně plyne, že práce na stavbě byly zahájeny až v prosinci 2014 a nikoliv v době do 15. 2. 2013, kdy uplynuly dva roky od právní moci stavebního povolení. Uvedené prokazuje čestné prohlášení generálního zhotovitele stavby ze dne 25. 1. 2017, prvních jedenáct stran ze stavebního deníku a rovněž fotodokumentace ze dne 8. 3. 2014.

[10] Je tedy zřejmé, že ode dne 16. 2. 2013 nevyvolávalo předmětné stavební povolení žádné právní účinky a stěžovatel nebyl oprávněn k výstavbě. Pokud stěžovatel zahájil provádění prvních prací na staveništi v prosinci 2014, lze uvést, že tak činil bez platného stavebního povolení. Nic na tom nemůže změnit skutečnost, že podal dne 9. 4. 2015 žádost o změnu stavby před jejím dokončením a o prodloužení termínu dokončení stavby. Pokud by příslušný stavební úřad postupoval v souladu s právními předpisy, nemohl by žádosti o změnu stavby a o prodloužení termínu dokončení stavby v žádném případě vyhovět, neboť stavební úřad mohl při kontrolní prohlídce zjistit, že stavba nebyla zahájena do dvou let od právní moci předmětného stavebního povolení. Stavební úřad však vydal dne 13. 4. 2015 nezákonné rozhodnutí, kterým povolil změnu stavby a prodloužil termín dokončení. Takové rozhodnutí stavebního úřadu však nemohlo obnovit platnost již zaniklého stavebního povolení. Chybný postup stavebního úřadu nelze přičítat k tíži stěžovatele v tom smyslu, že to byl on, kdo požádal o změnu stavby a prodloužení termínu dokončení stavby.

[11] V projednávané věci je naprosto klíčové, aby bylo bez dalších pochybností zjištěno, zda stavební povolení v době prodeje předmětných pozemků existovalo, neboť pokud by

tomu tak nebylo, o čemž je přesvědčen stěžovatel, nemohla by být stěžovateli doměřena daň z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že stavební úřad nevydává žádný formální akt o tom, že stavba byla zahájena včas či nikoliv, příslušelo žalovanému i soudu, aby tito tuto skutečnost na základě stěžovatelem předložených důkazů dostatečně posoudili.

[12] Krajský soud i žalovaný postupovali v rozporu s jednoduchým právem. Vůbec se totiž nezabývali důkazy o tom, že stavební povolení z roku 2011 pozbylo platnosti, nýbrž pouze konstatovali, že pokud stavební úřad povolil změnu stavby, muselo stavební povolení existovat. Relevantní ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty již ze své samotné podstaty vyžadují, aby bylo určeno, jestli došlo k prodeji pozemků, na kterých může být podle stavebního povolení umístěna stavba. Krajský soud i žalovaný zároveň významně zasáhli do základního práva stěžovatele vlastnit majetek, neboť aprobovali nezákonný postup prvostupňového správce daně, který uložil stěžovateli povinnost k úhradě souhrnné částky 9.343.810 Kč. Rovněž zasáhli do základního práva stěžovatele na spravedlivý proces

[13] Žalovaný se ve vyjádření plně ztotožnil s rozsudkem krajského soudu. Stavební povolení nepozbylo platnosti. Osvobození od daně tak nelze při dodání pozemku uplatnit. Rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením nabylo právní moci dne 15. 4. 2015, a je proto závazné a nezměnitelné. Byl to navíc sám stěžovatel (jakožto stavebník), který podal dne 9. 4. 2015 žádost o změnu stavby před jejím dokončením o prodloužení termínu dokončení stavby, na kterou vydal stavební úřad stavební povolení, přičemž stěžovatel tuto svoji žádost odůvodnil nedostatkem finančních prostředků. Účastník řízení tedy důrazně odmítá tvrzení stěžovatele, že by stavba povolená stavebním povolením nebyla ve dvouleté lhůtě zahájena, pročež tak stavební povolení pozbylo platnosti. Toto nevyplývá jednak ze spisového materiálu a rovněž pak také ze samotné žádosti o prodloužení termínu dokončení stavby a z rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením a zejména pak také z úkonů učiněných samotným stěžovatelem (podaná žádost o prodloužení termínu dokončení stavby, zahájení provádění prací, které jsou obsahem stavebního povolení směřující k realizaci stavební činnosti podléhající stavebnímu povolení). Kasační stížnost by proto soud měl jako nedůvodnou zamítnout.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[14] Kasační stížnost je projednatelná. O její důvodnosti soud uvážil v mezích důvodů uvedených v kasační stížnosti a vad, ke kterým soud přihlíží z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Dospěl přitom k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[15] Pro posouzení věci je nutné zodpovědět otázku, zda pozemky, které stěžovatel převedl v květnu a červnu roku 2015 byly v této době stavebními pozemky, tj. zda byly pozemky, na kterých „*může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba*“ (viz § 56 odst. 2 písm. b zákona o dani z přidané hodnoty ve znění do 31. 12. 2015), resp. na kterých „*může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby podle stavebního zákona zhotovena stavba pevně spojená se zemí*“ [viz § 56 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty ve znění od 1. 1. 2016]. Stěžovatel tvrdí, že nemovitosti stavebními pozemky nebyly, neboť rozhodnutí o

prodloužení lhůty k dokončení stavby ve smyslu § 118 stavebního zákona stavební úřad vydal až poté, co stavební povolení z roku 2011 pozbylo v roce 2013 z důvodu nezahájení stavby do dvou let platnosti (§ 115 odst. 4 stavebního zákona, věta první). Podle krajského soudu a žalovaného je tomu naopak: Předmětné nemovitosti stavebními pozemky byly, což plyne právě ze závazného rozhodnutí o prodloužení lhůty k dokončení stavby, které předpokládá existenci platného stavebního povolení.

[16] Jádro sporu mezi dvěma výše uvedenými názory tkví v otázce platnosti stavebního povolení v době převodu předmětných nemovitostí. Podle žalovaného a krajského soudu stavební povolení platné bylo, podle stěžovatele platné nebylo. Nejvyšší správní soud považuje za správný názor žalovaného a krajského soudu.

[17] Podle § 115 odst. 4 stavebního zákona stavební povolení pozbývá platnosti, jestliže stavba nebyla zahájena do 2 let ode dne, kdy nabylo právní moci. Zda stavba byla zahájena, je skutková otázka. Jako o takové o ní lze usuzovat ze všech okolností případu. Stavba se obvykle považuje za zahájenou provedením prvních prací na staveništi, které směřují k provedení stavby. Skutečnost že stavba byla zahájena přitom lze však dovozovat ze všech okolností, které tomu nasvědčují.

[18] V projednávané věci je zcela zásadní okolností jednání stěžovatele a stavebního úřadu. Stěžovatel v roce 2015, tedy čtyři roky po právní moci stavebního povolení, podal žádost o změnu stavby před jejím dokončením. V ní stavební úřad žádal o prodloužení termínu dokončení stavby z důvodu nedostatku finančních prostředků. Stavební úřad této žádosti vyhověl a lhůtu k dokončení stavby prodloužil do roku 2016. Zároveň uvedl, že ostatní podmínky stavebního povolení zůstávají v platnosti.

[19] Uvedené okolnosti podle soudu nasvědčují tomu, že stavba byla ve 2 letech od právní moci stavebního povolení zahájena a stavební povolení tak bylo v době převodu platné. Jednání stěžovatele nelze vyložit jinak, než že on sám považoval stavbu za zahájenou a stavební povolení za platné. Podobně i stavební úřad, který si otázku platnosti stavebního povolení musel jako podmínku rozhodnutí o prodloužení lhůty k dokončení stavby zodpovědět kladně. Jeho rozhodnutí přitom nebylo nikým opravnými prostředky napadeno. Z jednání všech zúčastněných tedy lze dovodit, že stavbu považovali za zahájenou a stavební povolení tudíž za platné. V takovém případě by bylo i zásahem do dobré víry a právní jistoty nyní zpětně dovozovat cokoliv jiného.

[20] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, žalovaný ani krajský soud nepochybily, jestliže takto zjištěný skutkový stav vyhodnotili tak, že předmětné pozemky byly v době jejich převodu stavebními, a jako takové podléhaly povinnosti odvést daň z přidané hodnoty.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. O náhradě nákladů řízení rozhodl na základě § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel

nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v tomto řízení žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. října 2018

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu