



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **Sluneční terasy, s.r.o.**
sídlem Hradištská 1955, Staré Město
zastoupen JUDr. Ing. Kristinou Fronc Chalupeckou, advokátkou
Fronc Chalupecká a partneři, advokátní kancelář, s.r.o.
sídlem Zemské právo 1574/3, Praha 10

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22.9.2016, č.j. 41588/16/5300-22441-711458,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepriznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou ke zdejšímu soudu domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22.9.2016, č.j. 41588/16/5300-22441-711458, kterým byla zamítnuta žalobcova odvolání proti dodatečným platebním výměrům vydaným Finančním úřadem Zlínského kraje dne 26.6.2015, č.j. 1319710/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 1 282 556 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 256 511 Kč), č.j. 1320034/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 485 834 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 97 166 Kč), č.j. 1320117/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 148 287 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 29 657 Kč), č.j. 1320177/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 131 836 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 26 367 Kč), č.j. 1320261/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 409 858 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 81 971 Kč), č.j. 1320320/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 128 012 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 25 602 Kč), č.j. 1320352/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 160 705 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 32 141 Kč), č.j. 1320371/15/3309-51523-705173 (kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 103 708 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 20 741 Kč), a to podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a podle § 147 a § 143 a § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Doměřená daň se vztahovala ke zdaňovacím obdobím 2.-4. čtvrtletí 2011 a leden, únor, květen, září, říjen 2012.
2. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl povinen přiznat a zaplatit daň z přidané hodnoty jak z kupní ceny bytových jednotek, tak ze sjednané úhrady za výmaz zástavního práva k bytovým jednotkám, kterou kupující zaplatili zástavnímu věřiteli (bance). Částka za výmaz zástavního práva totiž podle správce daně tvořila část celkové kupní ceny za převod bytových jednotek.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

3. Žalobce namítá, že nebyly splněny podmínky pro vydání společného rozhodnutí ve věci a že správce daně rozhodoval dvakrát rozdílně o téže věci, neboť při daňové kontrole daně z příjmů byla potvrzena správnost vedeného účetnictví a dodatečný platební výměr vydáván nebyl. Podle žalobce také žalovaný porušil § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť jej neseznámil se změnou právního názoru. Dále žalobce namítal, že výzvy správce daně nezákonně otáčejí důkazní břemeno, v řízení existovaly průtahy a správce daně užil

nezákonné důkazy a nesprávně je vyhodnotil. Žalobce rovněž nesouhlasí s úvahou žalovaného o tom, že se žalobce dopustil disimulovaného jednání.

4. Žalobce setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejší soudem a z výše uvedených důvodů se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí. Na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

5. Žalovaný nesouhlasí s tím, že by napadené rozhodnutí bylo nezákonné. Odkazuje na jeho odůvodnění a vyjadřuje se k jednotlivým žalobním bodům stejně jako v napadeném rozhodnutí. I žalovaný na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před zdejší soudem a s ohledem na výše uvedené navrhuje soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci

6. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
7. Zdejší soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).
8. Žalobce namítá, že nebyly splněny podmínky pro vydání společného rozhodnutí ve věci.
9. Podle § 7 odst. 2 daňového řádu správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny.
10. V daném případě napadené rozhodnutí zamítlo osm odvolání, která žalobce podal proti osmi dodatečným platebním výměrům. Žalovaný v bodu 1 napadeného rozhodnutí uvedl, že v souladu se zásadou hospodárnosti vydal společné rozhodnutí, neboť jde o skutkově i právně totožné věci týkající se téhož odvolatele (žalobce), navíc námitky uplatněné v odvoláních jsou totožné. Nelze tedy se žalobcem souhlasit, že žalovaný neodůvodnil, proč rozhoduje o odvoláních společně. Zdejší soud se žalovaným souhlasí, že popsání okolností takový postup odůvodňovaly, neboť postup opačný (tj. vydání osmi rozhodnutí o odvoláních, která by obsahovala *de facto* totožná odůvodnění) by byl se zásadou hospodárnosti v rozporu. Na právě uvedeném nic nemění ani skutečnost, že byly vedeny dvě daňové kontroly. Obě dvě daňové kontroly se totiž týkaly skutkově i právně totožného jednání. Odlišovaly se toliko zdaňovacími obdobími. Zároveň žalobce vydáním společného rozhodnutí nebyl nijak dotčen v jeho právech. Pokud žalobce namítá, že mu byla upřena obrana proti takovému postupu žalovaného, nelze s ním souhlasit. Žalobce se totiž proti vydání společného rozhodnutí mohl ohradit v žalobě proti tomuto rozhodnutí. To také učinil.
11. Zdejší soud se neztotožňuje se žalobcem ani v tom, že by úkonem podle § 7 odst. 2 daňového řádu nemohlo být rozhodnutí ve věci. Takový závěr totiž nelze dovodit toliko ze třetí věty citovaného ustanovení, jak se snaží žalobce. Tato věta („Ze spisu, popřípadě z

rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny.“) totiž obsahuje pro správce daně povinnost, aby byly důvody uskutečnění společných úkonů zřejmé buď ze spisu, nebo z rozhodnutí. Byť daňový řád vychází z toho, že na základě společných úkonů v řízení bude vydáno rozhodnutí, neznamená to, že by společným úkonem nemohlo být právě rozhodnutí ve věci. Podstatným je, aby důvody uskutečnění společného úkonu, v daném případě vydání společného rozhodnutí, byly ze spisu nebo z rozhodnutí zřejmé. Tak tomu také v daném případě bylo.

12. Pokud žalobce namítá, že z rozhodnutí není zřejmé, zda se žalovaný vypořádal se všemi argumenty žalobce pro jednotlivá období, neuvádí, s jakými argumenty se žalovaný nevypořádal. Takto uplatněná námitka pak není řádně uplatněným žalobním bodem a soud jej nemá jak přezkoumat. Je totiž na žalobci, aby uvedl, jakou konkrétní jeho námitkou se žalovaný nezabýval. To však žalobce neučinil.
13. Žalobce dále namítal, že správce daně rozhodoval dvakrát rozdílně o téže věci, neboť při daňové kontrole daně z příjmů byla potvrzena správnost vedeného účetnictví a dodatečný platební výměr vydáván nebyl. Ani v tom s ním zdejší soud nesouhlasí. Pouhá skutečnost, že při daňové kontrole daně z příjmů neshledal správce daně u žalobce žádné pochybení, neznamená, že tak nemůže učinit při kontrole daně z přidané hodnoty. Principy uplatňování daně z příjmů a daně z přidané hodnoty jsou totiž odlišné, stejně tak jako podmínky pro uznání výdajů pro účely daně z příjmů a podmínky pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 5 Afs 129/2006 – 142, nebo ze dne 23.4.2014, č.j. 9 Afs 90/2013-36). Dokazování u obou daní totiž sleduje odlišné cíle. Zatímco pro to, aby byl výdaj daňově uznatelný dle § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, musí být prokázáno, že byl reálně vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73), pro prokázání nároku na odpočet daně dle § 73 odst. 1 zákona o DPH je nutno jednoznačně prokázat, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno.
14. V daném případě tak k porušení zásady *ne bis in idem* dojít nemohlo, neboť řízení týkající se daně z přidané hodnoty je jiným řízením než řízení týkající se daně z příjmů. Byť by se obě řízení vztahovala k témuž daňovému subjektu i k témuž zdaňovacímu období, neexistuje zde totožnost věci.
15. Žalobce dále namítal, že žalovaný porušil § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť jej neseznámil se změnou právního názoru. Ani s tím však zdejší soud nesouhlasí.
16. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu provádí-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.
17. Z citovaného ustanovení plyne, že odvolací orgán (žalovaný) má povinnost seznámit odvolatele s odchylným právním názorem pouze v případě, že tato změna ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Pouze tehdy musí odvolací orgán jasně a srozumitelně uvést, v čem a z jakých důvodů se jeho právní hodnocení skutkového stavu liší od právního názoru prvostupňového správce daně a jaké konkrétní důsledky tento

změněný právní názor bude mít na výrok rozhodnutí. Tato povinnost má zabránit vydání pro odvolatele překvapivého rozhodnutí, které bude pro něho nepříznivé, a je tak reakcí na to, že odvolací řízení je ovládáno zásadou možné reformace *in peius*, tj. neomezuje odvolací orgán při přezkumu na odvolací námitky a návrhy, ale může být vydáno rozhodnutí i v neprospěch odvolatele (§ 114 odst. 2 a 3 daňového řádu). Rozhodnutím v neprospěch odvolatele je přitom třeba rozumět takové rozhodnutí, které v důsledku změny právního názoru odvolacího orgánu zasáhne tíživěji majetkovou sféru odvolatele (např. tím, že stanoví odvolateli vyšší daňovou povinnost, než jak se stalo prvostupňovým rozhodnutím).

18. V daném případě ale k ničemu takovému nedošlo, neboť napadeným rozhodnutím byla žalobcova odvolání zamítnuta a prvostupňovým správcem daně stanovená daňová povinnost tak zůstala stejná. Aniž by tedy soud musel vážit, zda žalovaný právní názor změnil či nikoli, lze uzavřít, že nepochybil, pokud žalobce s takovým právním názorem neseznámil. I kdyby totiž k odlišnému právnímu názoru dospěl, tato změna neovlivnila rozhodnutí v neprospěch žalobce. Žalovaný tedy § 115 odst. 2 daňového řádu neporušil.
19. Dále žalobce namítal, že výzvy správce daně nezákonně otáčejí důkazní břemeno. Konkrétně se mělo jednat o výzvu ze dne 6.8.2013, kterou správce daně mj. vyzval žalobce podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. d) daňového řádu k tomu, aby prokázal, že ze zdanitelného plnění 29 276 280 Kč byla odvedena daň z přidané hodnoty v souladu s § 21 zákona o DPH a že údaje v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za kontrolované období jsou úplné. Správce daně ve výzvě uvedl, že na základě údajů v kupních smlouvách, které žalobce uzavřel, mu vznikly pochybnosti o tom, že byla daň z přidané hodnoty z úplat za převod bytových jednotek odvedena v souladu se zákonem. Správce daně ve výzvě dostatečně konkretizoval předmětné kupní smlouvy i úplaty za převod a jasně uvedl, že nebyla odvedena daň z přidané hodnoty z úhrad za výmaz zástavního práva. Rovněž uvedl, že částka 29 276 280 Kč je tvořena součtem částek za výmaz zástavního práva u všech předmětných kupních smluv. Nelze tedy souhlasit se žalobcem, že z výzvy není zřejmé, jak správce daně k této částce dospěl.
20. Rovněž nelze se žalobcem souhlasit v tom, že by se jednalo o výzvu nezákonnou.
21. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence (stejná právní úprava byla obsažena i v dříve účinném zákoně o správě daní a poplatků, konkrétně v § 31 odst. 9 tohoto zákona).
22. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
23. Břemeno důkazní tedy leží primárně na daňovém subjektu.
24. Tento institut vyložil například Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 1.6.2005, sp.zn. IV. ÚS 29/05, publ. N 113/37 Sb. NU 463, dostupném na www.nalus.usoud.cz: „*Ve sféře provádění důkazů má informační autonomie odraz v zásadě, podle níž nese důkazní břemeno k*

prokázání určité skutečnosti ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Tato zásada je zachována rovněž v daňovém řízení, ačkoliv v modifikované podobě, neboť na rozdíl od jiných druhů řízení, v nichž je věcí svobodné vůle jednotlivce, zda určité skutečnosti v řízení tvrdí a uvádí či nikoliv, stihá v daňovém řízení daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Nicméně, také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vázících se výlučně k daňové povinnosti subjektu“.

25. Žalobce tedy nemá pravdu, že by jej správce daně mohl vyzvat jen k prokázání toho, co v daňovém přiznání uvádí. Naopak, správce daně je oprávněn žalobce vyzvat i k prokázání toho, co v daňovém přiznání uvést měl. V daném případě správce daně srozumitelně ve výzvě uvedl, že měla být daň z přidané hodnoty zaplacená i z částky za výmaz zástavního práva, neboť i ta podle jeho názoru tvořila celkovou kupní cenu za převod nemovitostí a měla tedy podle jeho názoru být uvedena v daňovém přiznání. Zcela v souladu se zákonem tedy žalobce vyzval k prokázání toho, že z této částky daň z přidané hodnoty odvedl.
26. Dovolává-li se žalobce § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, soud souhlasí se žalovaným, že toto ustanovení neznamená, že by měl správce daně prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak žalobce tvrdí. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.9.2012, č.j. 8 Afs 14/2012-61). To také v daném případě učinil. Tyto pochybnosti jsou zřejmé z předmětných kupních smluv, z nichž plyne odlišná konstrukce celkové kupní ceny, než jak ji žalobce prezentoval. Soud má tedy za to, že výzva ze dne 6.8.2013 byla vydána v souladu se zákonem a k otočení důkazního břemena nedošlo. Nic na tom nemění žalobní námitka, že není možné, aby žalobce prokázal, že doložil veškeré dokumenty a listiny, neboť mu nic takového výzva neukládá.
27. Jestliže žalobce namítá průtahy v řízení před správcem daně, nijak by se taková skutečnost, byť by byla shledána důvodnou, nemohla odrazit v zákonnosti napadeného rozhodnutí. Jinak řečeno i pozdě vydané rozhodnutí může obsahovat výrok souladný se zákonem. Na obranu před průtahy v řízení či případnou nečinností správního orgánu totiž existují odlišné právní instituty, než je žaloba podle § 65 odst. 1 s.ř.s.
28. Namítá-li žalobce užití nezákonných důkazů a jejich nesprávné vyhodnocení, ani v tom s ním soud nesouhlasí.
29. Důkazní břemeno je sice limitováno co do času a rozsahu zkoumané daně, není však limitováno co do charakteru předkládaných důkazních prostředků, jak je ostatně uvedeno v § 93 odst. 1 daňového řádu, podle něhož je možno v řízení použít všech důkazních prostředků, jimiž lze osvědčit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně.
30. Pokud jde o výpis z bankovního účtu č. 3033102250/7940, tak se jedná o účet, kam měly být podle kupní smlouvy posílány platby za výmaz zástavního práva. Správce daně přitom tyto platby považoval za součást kupní ceny. S touto otázkou včetně žalobcem tvrzeného trojstranného smluvního vztahu se pak žalovaný dostatečně vypořádal v bodě 25 a 29 napadeného rozhodnutí. Soud se tak neztotožnil se žalobcem, že by se jednalo o důkaz nezákonný a že jej žalovaný nesprávně vyhodnotil. Žalovaný částku za výmaz zástavního práva považoval za součást kupní ceny, z níž měla být placena daň z přidané hodnoty. To

je z napadeného rozhodnutí zřejmé a dostatečné pro to, aby byl předmětný výpis z bankovního účtu důkazním prostředkem. Vztah mezi nabyvatelem bytové jednotky a Waldviertel Sparkasse bank AG, která byla vlastníkem tohoto účtu, přitom není podstatný.

31. Jestliže žalobce namítal, že znalecký posudek na cenu jednotlivých bytových jednotek nezohlednil právní vady těchto jednotek, neuvádí, o jaké právní vady se jednalo, a nelze tedy tuto námitku posoudit. Mělo-li by se jednat o existenci zástavního práva pro Waldviertel Sparkasse bank AG, tak soud souhlasí se žalovaným, že z kupních smluv neplyne, že by tato skutečnost měla mít jakýkoli vliv na kupní cenu, neboť z kupních smluv plyne, že ihned po úhradě částky za výmaz zástavního práva (kterou žalovaný považoval za součást kupní ceny) dojde k zániku zástavního práva.
32. Namítá-li žalobce, že správce daně dospěl ve zprávách o daňové kontrole ke zjevnému rozporu, nelze s ním souhlasit. Soud na rozdíl od žalobce ze zprávy čj. 1726778/14/3309-60562-701442 neshledává, že by správce daně považoval účetnictví žalobce za průkazné a správné v tom smyslu, že by byl ve zjevném rozporu se závěrem, že do celkové kupní ceny za převáděné nemovitosti měla být započtena i částka za výmaz zástavního práva (a to ani ze str. 22 a 29, na které se žalobce odvolává). Dovožuje-li žalobce rozpor ve zprávách o daňové kontrole daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, tak tím se soud zabýval již v bodu 15 tohoto rozsudku. Soud přitom souhlasí se žalovaným, že ne každý vadný způsob účtování vede ke zkrácení daně z přidané hodnoty i daně z příjmů; pochybení, které je v případě kontroly daně z přidané hodnoty shledáno, nemusí mít žádný vliv na daň z příjmů.
33. Pokud žalobce namítá, že část odůvodnění zpráv o daňové kontrole nesouvisí s projednávanou věcí, tak i kdyby tomu tak bylo, nejedná se o skutečnost, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Ostatně ani žalobce neuvádí, jak tato skutečnost měla zasáhnout jeho práva či se projevit v zákonnosti napadeného rozhodnutí.
34. Žalobce dále nesouhlasí s posouzením jeho jednání jako disimulovaného právního úkonu.
35. Podle § 8 odst. 3 daňového řádu správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
36. V daném případě správce daně na základě kupních smluv uzavřených mezi žalobcem a jednotlivými kupujícími a na základě smlouvy o úvěru a zástavní smlouvy uzavřené mezi žalobcem a Waldviertel Sparkasse bank AG (kterými banka žalobci poskytla úvěr na výstavbu 24 bytových jednotek, který měl být splácen nepravidelně z prostředků získaných prodejem těchto bytových jednotek, a za to byla bance zřízena zástava k těmto bytovým jednotkám; té se měla banka vzdávat jednotlivě podle bytových jednotek poté, co jí bude splátka za příslušnou bytovou jednotku poskytnuta) dospěl k závěru, že se žalobce snažil navodit dojem, že kupní cena je jen v nepatrné výši, zatímco větší část skutečné kupní ceny byla placena přímo úvěrující bance jako úhrada za výmaz vlastnického práva. To podle správce daně potvrzuje i internetová nabídka žalobce na www.slunecniterasy.cz, kde byly předmětné bytové jednotky nabízeny za odlišné ceny, než které byly poté v kupních smlouvách uvedeny jako kupní ceny. Žalovaný jako příklad uvedl kupní smlouvu na byt č. 10, který byl nabízen za 3 549 000 Kč. Tato částka byla jako kupní cena uvedena i ve smlouvě o smlouvě budoucí (dodatkem k této smlouvě pak byla kupní cena snížena na 3 483 992 Kč). V kupní smlouvě bylo ale uvedeno, že předmět převodu v celkové ceně 3 483 992 Kč je převáděn za kupní cenu 666 719 Kč (kupní cena zahrnuje

10% DPH) a zbývajících částku 2 817 273 Kč kupující zaplatí za výmaz zástavního práva. Žalovaný dospěl k závěru, že se tímto postupem žalobce snažil o tzv. daňovou optimalizaci.

37. Zdejší soud se žalovaným souhlasí. I on má totiž za to, že skutečná kupní cena za bytovou jednotku byla tvořena částkou uvedenou jako kupní cena v kupní smlouvě a částkou, která byla v kupní smlouvě označena jako úhrada za výmaz zástavního práva, a to bez ohledu na to, že druhá část skutečné kupní ceny byla placena přímo úvěrující bance. Tímto způsobem totiž žalobce úvěrující bance pouze vrátil svůj dluh, aniž by tím docházelo k jakémukoli třístrannému vztahu. V daném případě existovaly dva dvojstranné smluvní vztahy - mezi žalobcem a jednotlivými kupujícími a mezi žalobcem a úvěrující bankou. Mezi jednotlivými kupujícími a úvěrující bankou žádným smluvním vztah neexistoval. Žalovaný tedy nepochybil, pokud s poukazem na § 8 odst. 3 daňového řádu vycházel z toho, že skutečná cena za bytovou jednotku je tvořena jak částkou označenou jako kupní cena, tak částkou za výmaz zástavního práva. Na právě uvedené nemá žádný vliv ani to, že žalobce k účtu úvěrující banky neměl žádné oprávnění a že způsob placení vyplýval z úvěrové smlouvy. Ostatně tvrzení, že se jednalo o požadavek úvěrující banky, žalobce nijak nedoložil.
38. Pokud žalobce namítá, že podstatným v daném případě bylo to, že k převodu vlastnického práva mělo dojít i bez úhrady za výmaz vlastnického práva, přičemž nabyvatel by nabyt bytovou jednotku se zástavním právem, nelze s ním souhlasit. Jak vyplynulo z kupních smluv (např. smlouva ze dne 5.4.2011 uzavřená mezi žalobcem jako prodávajícím a Byty Turgeněvova s.r.o. jako kupujícím), byly kupní smlouvy uzavírány s rozvazovací podmínkou. V případě, že by kupující neuhradil částku za výmaz zástavního práva do konkrétního data splatnosti této částky dohodnutého ve smlouvě (cca do 2 měsíců od podpisu kupní smlouvy), došlo by „k zániku již nastalých právních účinků dle této smlouvy“ (čl. III bod 3 smlouvy). Zároveň by se kupující v případě nezaplacení úhrady za výmaz zástavního práva dostal do prodlení a byl by nucen platit smluvní pokutu dle čl. V bodu 4 kupní smlouvy. Nelze tedy souhlasit se žalobcem, že by se kupující stal řádným vlastníkem bytové jednotky i bez zaplacení úhrady za výmaz zástavního práva a že by se nedostal do prodlení. Právý opak je totiž pravdou. Byť by se kupující vlastníkem bytové jednotky na velice krátkou dobu skutečně stal, brzy (cca do jednoho až dvou měsíců) by došlo k zániku toho stavu a kupující by navíc platil smluvní pokutu. Ani tato námitka tedy nebyla shledána důvodnou.
39. Soud nesouhlasí se žalobcem ani v tom, že na danou situaci dopadá rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.8.2006, sp.zn. 2 Afs 178/2005, který vycházel z rozhodnutí Evropského soudního dvora ve věci „Halifax“. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v případě *„konfliktu dvou výkladů, z nichž oba jsou možné, z určitých úhlů pohledu rozumné a nikoli nepřesvědčivé, a přitom vedou k odlišným závěrům, nutno vzhledem k okolnosti, že se jedná o výklad norem daňového práva hmotného, zakládajících povinnost soukromé osoby poskytnout státu plnění bez protiplnění, dát z důvodu ochrany ústavních principů právní jistoty a předvídatelnosti právní regulace přednost tomu z nich, který je ve prospěch soukromé osoby, a to přesto, že se v daném případě nepochybně jedná o výklad jdoucí proti základním strukturálním principům a ekonomickým funkcím daně z přidané hodnoty a stěžovatele neodůvodněně zvýhodňující oproti jiným plátcům DPH“*. V případě posuzovaném nyní však k žádnému konfliktu více výkladů nedošlo. Žalobce toliko zastřel skutečnou kupní cenu za bytovou jednotku tak, že jí rozdělil do dvou částek,

z nichž jednu nazval úhradou za výmaz zástavního práva a nechal ji kupujícími platit přímo na účet svého věřitele (banky, která žalobci poskytla v minulosti úvěr).

40. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by mohla mít za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náhrada nákladů řízení

41. O nákladech účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližze 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.

Brno 15.11.2018

David Raus, v.r.
předseda senátu