



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň Mgr. Kateřiny Bednařikové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **TOMO TANK, spol. s r. o.**, se sídlem České Budějovice, Kostelní 1228/34, zastoupeného JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem Český Krumlov, Rooseveltova 37, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2015, č. j. 22380/15/5200-11432-701607,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 30. 7. 2015, č. j. 22380/15/5200-11432-701607 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 10. 9. 2014, č. j. 1753946/14/2201-24805-302647, tak, že doměřená daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008 se po provedeném odvolacím řízení mění z částky 1 552 110 Kč na částku 1 504 020 Kč. Současně se snížilo zákonné penále podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, a to z částky 310 422 Kč na částku 300 804 Kč. Daň z příjmů právnických osob za uvedené zdaňovací období byla žalobci doměřena podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu.

Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včasnou žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích.

Žalobce v žalobě uvádí, že daňová kontrola byla zahájena dne 12. 10. 2011 a ukončena byla zprávou o daňové kontrole, která byla projednána ve dnech 2. a 3. 9. 2014. Daňová kontrola trvala bez jednoho měsíce tři roky. Po celou tu dobu žalobce vždy spolupracoval a dokládal doklady a důkazy. Žalobce namítá, že v daňovém řízení došlo k porušení základních zásad daňového řízení podle § 5 odst. 3, § 6 odst. 2 a 4 a § 7 odst. 1 daňového řádu.

Žalobce poukazuje na to, že při podání poslední odpovědi na výzvu dne 23. 10. 2013 předložil listinné důkazy a navrhl výslechy svědků včetně důvodů pro jejich výslech. Současně požádal správce daně o sdělení, zda jsou předané dokumenty dostačující k odstranění pochybností správce daně, eventuálně zda bude potřebné ještě nějaké doklady doplnit. Správce daně však již žalobce nekontaktoval a pozval jej až na 28. 4. 2014 na projednání kontrolního zjištění. Žalobce se závěry správce daně nesouhlasil, neboť ten zcela bez vztahu k předmětné daňové kontrole prohlašoval listiny, které si sám opatřil, za důkazy, které prokazují pochybení žalobce. Závěry uvedené v kontrolním zjištění byly pro žalobce překvapující. Žalobce reagoval na kontrolní zjištění opakovaným návrhem na provedení navržených důkazů listinami a výslechy svědků.

Žalobce má za to, že dotaz ohledně toho, zda jím předložené doklady postačují k rozptýlení pochybností správce daně, a požadavek na odpověď ze strany správce daně zcela odpovídá základním zásadám, kterými je daňové řízení ovládáno, a sice zásadě zdrženlivosti a přiměřenosti, zásadě spolupráce, zásadě vstřícnosti a slušnosti a zásadě rychlosti.

Žalobce je toho názoru, že správce daně odmítl provést jím navržené důkazy z důvodu hrozící prekluze lhůty pro stanovení daně.

Žalobce při projednání kontrolního zjištění požadoval, aby správce daně uvedl, o jaké předpisy opírá svůj právní názor, že v případě úklidových prací na pozemku žalobce se jedná o samostatné inženýrské dílo dle Klasifikace stavebních děl CZ-CC, oddíl IV. Správce daně na tento požadavek žalobci neodpověděl a až přímo ve zprávě o daňové kontrole (str. 5 protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole) tvrdil, že posoudil fakturované práce jako práce související s budováním komunikace a inženýrských sítí, tedy s pořízením stavebních děl. Takový názor byl podle žalobce odlišný od argumentace uvedené v kontrolním zjištění a žalobce tak mohl na něj reagovat pouze vyjádřením při projednání zprávy o daňové kontrole. Podle žalobce správce daně takto reagoval poté, co žalobce předložil listinné důkazy, kterými prokázal, že obslužná komunikace a inženýrské sítě zasahují do pozemku, kde probíhaly úklidové práce, pouze na 1,52 % jeho rozlohy. Výměra pozemku činila 11 481 m² a pozemky, na něž místní obslužná komunikace a inženýrské sítě zasahují, byly geometrickým plánem vyčleněny jako pozemky parc. č. 2176/10 o výměře 83 m² a parc. č. 2176/9 o výměře 98 m². Žalobce předkládal jako listinný důkaz kupní smlouvu o převodu místní obslužné komunikace a inženýrských sítí mezi žalobcem a městem České Budějovice, stavební výkresy místní obslužné komunikace, geometrický plán a list vlastnictví. Tyto předložené důkazy nebyly správcem daně vůbec hodnoceny.

Žalobce dále směřuje své námitky proti bodu A kontrolního zjištění a vypořádání tohoto bodu žalovaným. Namítá nedostatečně zjištěný skutkový stav, dále to, že správce daně nepřihlížel ke všemu, co vyšlo v řízení najevo, že nesprávně hodnotil důkazy a navržené

důkazy bezdůvodně odmítl provést. Tento bod se týkal hodnocení daňových dokladů, jejichž předmětem byly práce provedené na pozemcích parc. č. 2176/1 a č. 2215/1 v k. ú. České Budějovice 2 a které byly v roce 2008 v obchodním majetku žalobce. Šlo o náklady ve výši 5 146 471 Kč, které žalobce odůvodnil tím, že uklízel pozemek parc. č. 2176/1 a na pozemku parc. č. 2215/1 byly provedeny práce nepatrného charakteru ještě před jejich směnou s městem České Budějovice dne 6. 3. 2008. Pozemek parc. č. 2180/2, který žalobce získal v rámci směny za pozemek parc. č. 2215/1 od města, nebyl nijak upravován. Po prodeji části pozemku parc. č. 2180/2 o velikosti 4 277 m² společnosti Čechetka, s. r. o., zůstalo žalobci z tohoto pozemku 238 m². Z pozemku parc. č. 2215/1 bylo společnosti Čechetka, s. r. o. prodáno 98 m² a zbytek byl zcelen s pozemkem parc. č. 2176/1. Vývoj vlastnictví pozemků považuje žalobce za naprosto zásadní, neboť v daném místě vlastnil větší množství pozemků, avšak úklid prováděl pouze na pozemku parc. č. 2176/1. Tuto skutečnost však správce daně nebral na vědomí a ve své argumentaci stále pracoval se všemi pozemky vlastněnými žalobcem bez vztahu ke kontrolovaným pracím. Žalobce je přesvědčen, že nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav a že nebyly bezdůvodně provedeny jím navržené důkazy.

Žalobce opakovaně namítal, že práce měly pouze úklidový charakter (uklizení staré stavební sutě, odstranění náletu, navážky a srovnání terénu), pozemky byly určeny k dalšímu prodeji a nikoliv pro vlastní investiční činnost žalobce. Srovnání terénu nemělo charakter přípravných prací pro výstavbu, nesouviselo s vybudováním vodovodního a kanalizačního řádu a místní obslužné komunikace (toto dílo bylo vybudováno na zcela odlišných pozemcích rovněž ve vlastnictví žalobce). Žalobce neměl v plánu mít na uklízených pozemcích žádné stavby, úklidové práce a čištění propustku a stok bylo provedeno pouze za účelem přípravy pozemku k jeho lepšímu prodeji.

Žalobce má především za to, že jím prováděné úklidové práce byly nesprávně posouzeny jako samostatné inženýrské dílo podle Klasifikace stavebních děl CZ-CC, odd. IV – ostatní inženýrské dílo jako technická rekultivace, stavby tzv. krajiny tvorby. To, že jde o úklidové práce, vyplývá podle žalobce z faktur, neboť obsahovaly rozpis prací. Podle žalobce není správné zařazení úklidových prací do kategorie samostatného inženýrského díla a tyto práce nejsou ani součástí hodnoty pozemku, neboť podle stanoviska Ministerstva financí neexistuje technické zhodnocení pozemku. Žalobce tvrdí, že nikdy neměl ani nechtěl mít na předmětných pozemcích žádné stavby. Šlo o činnosti pouze za účelem přípravy pozemku k jeho prodeji a tím ke zvýšení prodejní ceny tohoto pozemku. V daném případě nešlo o technickou rekonstrukci pozemku, nedošlo ke změně technických parametrů. Terénní úpravy pouze uváděly pozemek do původního stavu nebo do stavu provozuschopného, tudíž šlo o opravu majetku. Jde o pozemek, který byl uklizen.

Správce daně v průběhu projednávání kontrolního zjištění upustil od klasifikace „úklidových prací“ jako samostatného inženýrského díla a začal argumentovat, že se jednalo o přípravu investiční akce a rekultivaci pozemku pro investici, kterou měla být místní obslužná komunikace a kanalizace. Přitom však podle žalobce neexistuje žádná souvislost mezi vynaloženými náklady a pořizováním investičního majetku žalobce a společností Čechetka, s. r. o. Místní obslužná komunikace a vodovodní přípojka zasáhla do okraje pozemku, kde byly prováděny úklidové práce (tj. na pozemku parc. č. 2176/1) pouze v rozsahu 172 m², tj. 1,52 % z celkové výměry pozemků a tyto stavby nebyly důvodem provádění úklidových prací.

Žalobce zpochybňuje užití listinného důkazu Oznámení o zahájení řízení ze dne 22. 7. 2008, neboť tato listina se týkala pozvání vlastníků sousedních pozemků k jednání

ve věci investiční výstavby společnosti Čečetka, s. r. o., nikoliv ve věci výstavby žalobce. Smlouva o budoucí kupní smlouvě ze dne 25. 11. 2008 taktéž podle žalobce není důkazem o tom, že úklidové práce na pozemku souvisejí s investiční výstavbou, neboť se vztahuje ke zcela jiným pozemkům. Žalobce je toho názoru, že souvislost úklidových prací se stavbou společnosti Čečetka, s. r. o. správce daně pouze zkonstatoval, avšak nezdůvodnil. Žalobce uvádí, že na Interiérové centrum nebylo v době provádění úklidových prací vydáno stavební povolení a nemělo tak s předmětným pozemkem žalobce žádnou souvislost. Stavební dílo společnosti Čečetka, s. r. o. podle žalobce nemá žádnou souvislost s pozemkem žalobce. Listiny získané ze stavebního řízení vedeného se společností Čečetka, s. r. o. nesouvisí s předmětnými úklidovými pracemi na pozemku žalobce. Žalobce nemá s touto společností žádnou ekonomickou ani personální vazbu. Pozemek, který koupila od žalobce společnost Čečetka, s. r. o. nebyl předmětem úklidu, což vyplývá z fakturace a dodacích listů a mohlo to být prokázáno svědeckými výpověďmi, které žalobce navrhl, avšak správce daně je bezdůvodně odmítl.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí akceptoval závěr správce daně, že úklidové práce nejsou samostatným inženýrským dílem a definuje je jako náklady vstupující do hodnoty pořizované investice bez ohledu na skutečnost, že žalobce žádnou investici na předmětném pozemku nepořizoval. Investice, které žalobce pořizoval, byly umístěny na jiných pozemcích ve vlastnictví města České Budějovice. Listiny ze stavebního řízení, které byly použity daňovými orgány, nemohou být důkazem ohledně úklidových prací na pozemku parc. č. 2176/1, neboť jejich obsah svědčí o vztahu k výstavbě Interiérového centra Čečetka, tj. o vztahu k jinému daňovému subjektu a k jiným pozemkům.

Žalobce poukazuje na to, že ani správce daně ani žalovaný neměli ujasněn skutkový stav a zařazení úklidových prací do příslušné účetní kategorie. Není jednoznačně uvedeno, zda jde o samostatné inženýrské dílo či o součást investiční akce. Podle žalobce je tvrzení daňových orgánů o tom, že bez úklidových prací by nebylo možné provést výstavbu místní obslužné komunikace a inženýrských sítí, zcela nepodloženo důkazy. Žalobce předkládal geometrické plány pozemků, doklady o převodu pozemků, stavební výkresy pro místní obslužnou komunikaci, ze kterých bylo patrné, že stavba nezasahuje do uklízeného pozemku, a tudíž že úklid nemohl být podmínkou pro realizaci místní obslužné komunikace. Tyto listinné důkazy podle žalobce nebyly správcem daně vůbec hodnoceny. Podle žalobce je zřejmý rozpor v napadeném rozhodnutí, neboť žalovaný jednou prokazuje, že úklidové práce jsou samostatným inženýrským dílem a vzápětí uvádí, že souvisejí s výstavbou místní obslužné komunikace a inženýrských sítí. Není-li podle platných právních předpisů možné určit, jak se má o úklidových pracích účtovat, pak to nemůže jít k tíži žalobce.

Žalobce shrnuje, že důkazy, o které opírají své závěry daňové orgány, se vztahují k výstavbě Interiérového centra na pozemku společnosti Čečetka, s. r. o. a k jeho napojení na místní obslužnou komunikaci, kterou sice stavěl žalobce, ale na pozemcích města České Budějovice a dalších 17 subjektů. Podle žalobce důkazy opatřené daňovými orgány nemohou popřít obsah jím předložených důkazů, a to dodacích listů a faktur prokazujících provedení úklidových prací na zcela jiném pozemku. Žalobce předkládal stavební výkresy, i kupní smlouvy svědčící o prodeji pozemků Interiérového centra Čečetka (odlišných od uklízeného pozemku).

Žalobce zpochybnil další důkazy, které užil správce daně, a sice zápis o místním šetření, z kterého má vyplývat, že v roce 2008 vedl stavební úřad stavební řízení, jehož předmětem byly terénní úpravy na předmětném pozemku. Uvedený závěr správce daně

je naprosto mylný. Jediné stavební povolení, které měl správce daně k dispozici, bylo vydáno Magistrátem města České Budějovice dne 9. 2. 2009 pod zn. OŽP 12065/08/Sn. a týká se provedení vodního díla, kdy žalobce prováděl jiné práce, o nichž také v účetnictví účtoval. Dokumentem, který správce daně získal, se oznamuje, že 28. 4. 2008 proběhne na místě samém kontrolní prohlídka, zda jsou na předmětném pozemku prováděny terénní úpravy. Žalobce odkazuje na zápis z této prohlídky, která je součástí spisu, přičemž je v něm uvedeno, že šlo pouze o kontrolu, zda na pozemku nejsou skladovány nebezpečné odpady, příp. jiný nevhodný materiál. Podle žalobce nejde tudíž o důkaz, že na předmětném pozemku byla prováděna investiční výstavba.

Žalobce opakovaně zdůrazňuje, že předložil důkazy, které nebyly vůbec hodnoceny, a sice kupní smlouvy prokazující převody pozemků, stavební výkresy místní obslužné komunikace a inženýrských sítí, fotodokumentaci úklidových prací, zápis z kontroly odboru životního prostředí z průběhu úklidových prací a geometrické plány rozdělování pozemků.

Žalobce poukázal na to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že správce daně nerozporoval místo, kde byly úklidové práce provedeny. To je podle žalobce nepravdivé tvrzení. Správce daně neustále tvrdil, že úklidové práce byly nutné pro výstavbu místní obslužné komunikace a inženýrských sítí a výstavbu Interiérového centra Čechetka. Realizace místní obslužné komunikace a inženýrských sítí proběhlo na 1,52 % uklizeného pozemku a na pozemku Interiérového centra úklid neproběhl vůbec.

Pokud jde o výslech svědků, tak žalobce navrhoval výslechy osob, které se pohybovaly v místě v době, kdy byly úklidové práce prováděny, a které se prací aktivně zúčastňovaly, příp. jim dozorovaly, a to odpovědnou osobu za společnost PSMONT PLUS, s. r. o. Ing. V., za společnost STAV CB, s. r. o. pana C. a za společnost STAVCENT, a. s. Ing. H. Žalobce přitom do návrhu podrobně uvedl, k čemu by se svědkové měli vyjádřit a že měli potvrdit charakter prací a osvědčit, na jakých pozemcích a v jakém rozsahu byly terénní úpravy prováděny. Důkazní návrhy však byly bezdůvodně odmítnuty. Žalobce rozhodně nepožadoval výslech svědků za účelem toho, aby potvrdili zařazení prací do účetnictví. Žalobce navrhl též místní šetření na předmětném pozemku, aby bylo ohledáno, na kterém místě se prováděly práce a oprava propustku. Jedna polovina předmětného pozemku byla podle žalobce i nadále ve stavu jako v roce 2008, tj. ve stavu původním a bylo možno seznat, o jaké práce na pozemku šlo. Žalobce nesouhlasí s důvody, pro které nebylo místní šetření provedeno.

K bodu A kontrolního zjištění žalobce shrnul, že správce daně prováděl daňovou kontrolu nepřiměřeně dlouho a z důvodu hrozící prekluze odmítl provést zásadní důkazy navrhované žalobcem včas (výslechy svědků, místní šetření), že správce daně nehodnotil listinné důkazy předložené žalobcem, že správce daně ve svých závěrech měnil názor na zařazení úklidových prací a že ani žalovaný explicitně neuvedl, jak mělo být o pracích účtováno (jednou se hovoří o samostatném inženýrském díle a podruhé jako o investici slučitelné s následující investicí), a konečně že správce daně opírá své rozhodnutí o důkazy, které nemají žádnou souvislost s předmětným pozemkem. Žalobce uzavírá, že správce daně ani žalovaný nijak nereflektovali fakt, že žalobce uklízel pozemek parc. č. 2176/1 o výměře 11 481 m² a že výstavba místní obslužné komunikace a inženýrských sítí zasáhla pouze 175 m² z tohoto pozemku, tj. 1,52 % jeho rozlohy. Přesto nebylo žalobci uznáno 100 % nákladů na úklid pozemku.

Ve vztahu ke kontrolnímu závěru B žalobce namítal nedostatečně zjištěný skutkový stav, a dále to, že správce daně nepřihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Žalobce vznesl též námitku nesprávného hodnocení důkazů a bezdůvodného odmítnutí provedení navržených důkazů. V dané věci se jedná o zaúčtování částky 440 068 Kč na náklady příštích období, a to na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 10. 3. 2008, kterou žalobce uzavřel se společností SIBOX, s. r. o. a která se týkala zprostředkování prodeje pozemků ve vlastnictví žalobce v lokalitě Vltava – levý břeh za provizi ve výši 5,5 % z prodejní ceny pozemku bez DPH. Ve smlouvě bylo ujednáno, že provize bude splatná nejpozději do 30. 6. 2009. Předmětem zprostředkování byl i prodej pozemku společnosti Čechetka, s. r. o. pro výstavbu Interiérového centra. Žalobce tvrdí, že oprávněnost nákladu na provizi za zprostředkování doložil smlouvou a dokladem o vyhodnocení zprostředkovatelské činnosti ze dne 21. 5. 2009. Správce daně podle žalobce zcela bezdůvodně tvrdí, že zprostředkovatelská smlouva, faktura a zaplacená provize neprokazují, že bez těchto nákladů na zprostředkování prodeje pozemku by žalobce nedosáhl zdanitelných příjmů, tj. že prodej by se neuskutečnil bez prostředníka.

Správce daně opírá své závěry o geometrický plán ze dne 22. 8. 2006. Ten však byl zpracován pro žalobce pro účely směnné smlouvy na pozemky s městem, a nikoliv pro společnost Čechetka, s. r. o. Žalobce poukazuje na to, že je možné porovnat data na geometrickém plánu a na směnné smlouvě. Správce daně uvedené vůbec nehodnotil. Správce daně se dále opíral o studii zpracovanou společností Studio Archa, s. r. o. pro řešení napojení stavby na vodohospodářská zařízení, teplotenskou a energetickou síť. Podle žalobce však oba uvedené dokumenty nemají žádnou souvislost se zprostředkováním prodeje. Žalobce tvrdí, že si v roce 2006 nechal u Studia Archa zpracovat územní studii a geometrický plán na využití území, které měl ve vlastnictví. Protože záměr žalobce nebyl v souladu se stávajícími hranicemi pozemků, požádal žalobce v roce 2006 město o směnu pozemků tak, aby mohl svůj záměr realizovat. Jednalo se o přípravu pozemků na prodej zájemcům o investice v dané lokalitě. Směna pozemků byla zrealizována až v roce 2008. Se společností SIBOX, s. r. o. žalobce spolupracoval již dříve, a proto po směně pozemků s ní uzavřel smlouvu o zprostředkování prodeje pozemků. Společnost Čechetka, s. r. o. sice jednala s městem o možném odkupu pozemků, které byly předmětem směny, avšak se žalobcem tato společnost nejednala. Za žalobce vždy jednala společnost SIBOX, s. r. o. Společnost Čechetka, s. r. o. si nechala zhotovit studii na základě jednání se zprostředkovatelem, aby si ověřila, zda bude na daném pozemku možné uskutečnit její záměr. Společnost SIBOX, s. r. o. přitom o stejném účetním případě taktéž účtovala ve stejném čase jako žalobce. Správce daně však k tomu nepřihlédl. Stejně jako nepřihlédl ani k tomu, že žalobce účtoval o provizi koncem roku 2008 jako o nákladech příštího období. Správce daně uvedl, že správně mělo být o provizi účtováno v červnu 2008 a nikoliv až v červnu 2009. To však podle žalobce není důkazem v jeho neprospěch.

Žalobce uvedl, že k prokázání zprostředkování prodeje pozemku navrhl výslech B. Čechetky, jednatele společnosti Čechetka, s. r. o., kterým byl účastníkem kupní smlouvy a který by mohl uvést okolnosti jednání se společností SIBOX, s. r. o., resp. osvětlit, s kým při uzavírání smlouvy jednal. Žalobce uvádí, že výslech tohoto svědka byl správcem daně proveden pouze v rámci místního šetření, avšak v nepřítomnosti žalobce. Při tomto místním šetření se správce daně však tohoto svědka na žádné okolnosti zprostředkování prodeje neptal a ani ve zprávě o daňové kontrole tento výslech nehodnotil jako důkaz.

K bodu B kontrolního zjištění žalobce shrnul, že byly opomenuty důkazy, které potvrzují tvrzení žalobce. Odkazy na doklady, které si opatřil správce daně od stavebního

úřadu a které mají podle správce daně potvrzovat, že společnost Čečetka, s. r. o. měla zájem vybudovat Interiérové centrum na daných pozemcích ještě před uzavřením kupní smlouvy a před uzavřením smlouvy o zprostředkování a že tudíž k prodeji pozemků by došlo i bez zprostředkovatelské činnosti zprostředkovatele, považuje žalobce za nepřipadné, neboť řada těchto dokladů je z data po prodeji pozemku a vztahuje se k činnosti subjektů až po prodeji. Žalobce dále zdůraznil, že zprostředkovatelská smlouva se týkala prodeje všech pozemků na levém břehu Vltavy a nikoliv pouze prodeje pozemků společnosti Čečetka, s. r. o., a proto trvala ještě dále a k jejímu vyhodnocení došlo až v květnu 2009. Přesto správce daně nabyl dojmu, že zprostředkovatelská smlouva byla uzavřena účelově. Žalobce shrnuje své výtky, a sice že správce daně odmítl provést zásadní výslech svědka, který se měl vyjádřit ke zprostředkování a k tomu s kým jednal ohledně koupě předmětného pozemku, dále že správce daně odkazoval na důkazy, které neměly časovou souvislost s kontrolovanou událostí a že nehodnotil důkazy, které v řízení získal (místní šetření u společnosti Čečetka, s. r. o. a výsledky účtování společnosti SIBOX, s. r. o.).

Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění C žalobce namítá nedostatečné zjištění skutkového stavu, dále to, že správce daně nepřihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Žalobce dále vznesl námitku nesprávného hodnocení důkazů a bezdůvodného odmítnutí provedení navržených důkazů. Žalobce dále vznesl námitku dvojího zdanění. Žalobce uvádí, že dne 30. 4. 2008 zaúčtoval do svého obchodního majetku pořízení „technologie čerpací stanice J+J Tank“ ve výši 3 166 127 Kč v ceně podle znaleckého posudku Ing. P. z dubna 2008. Správce daně měl pochybnosti o tom, kdy, od koho a v jakém stavu byla technologie pořízena. Zejména měl pochybnosti o velikosti nádrží. Žalobce uvedl, že tuto čerpací stanici vložili společníci jako dobrovolný vklad do společnosti.

Dne 31. 12. 2008 zaúčtoval žalobce na účet tvorby zákonných rezerv částku 1 511 113,50 Kč. K této rezervě vytvořil plán oprav ve výši 3 022 227 Kč. Tvorba rezervy byla plánována na období dvou let, tj. na roky 2008 a 2009. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 50/2007 – 59, a konstatoval, že splnil všechny zákonné podmínky pro tvorbu zákonné rezervy. Prokázání toho však bylo žalobci znemožněno, neboť správce daně odmítl všechny navržené důkazy, včetně výsledku soudního znalce. Ve vztahu k pochybnostem ohledně nádrží žalobce uvedl, že se vždy jednalo pouze o jednu a tu samou nádrž. Žalobce převzal do svého majetku dvouplášťovou ocelovou nádrž (po opravě předchozího majitele) a na tu vytvořil rezervu na opravy. Tato nádrž měla dvě komory o celkovém objemu 26 m³ a její součástí byla i odkapávací nádrž o objemu 6 m³, která byla umístěna v zemi. Všichni, kdo popisovali nádrž, ji popisovali podle skutečného objemu všech komor, ale každý ji popsal svými slovy. Rozpor v popisu nádrže měli odstranit navržení svědkové a výslech znalce. To však správce daně nepřipustil.

Správce daně na základě posudku Ing. H. z listopadu 2007 vyvodil závěr, že čerpací stanice musela projít rekonstrukcí ještě dříve, než byla v roce 2008 žalobcem uvedena do provozu. Správce daně měl pochybnosti o znaleckém posudku Ing. P., protože stav v něm zachycený neodpovídal stavu skutečnému (viz posudek Ing. H.). Žalobce namítá, že nedošlo k žádné rekonstrukci čerpací stanice před tím, než ji nabyl do svého obchodního majetku. Ve skutečnosti byla v roce 2008 předchozím majitelem pouze provedena oprava pláště nádrže (byl přidán druhý plášť). Žalobce trvá na tom, že provedl opravy tak, jak o nich bylo účtováno. Zpracování projektu není důkazem o jeho realizaci.

Žalobce uvádí, že správci daně předložil kalkulaci předpokládaných cen oprav a charakter oprav a vyvrhl výslechnutí svědka J. V. Důvod odmítnutí provedení tohoto

výslechu s tím, že správce daně neví, o koho se jedná a co má svou výpověď prokázat, podle žalobce neobstojí. Správce daně se totiž na str. 13 kontrolního zjištění sám odvolává na Ing. V., který byl v roce 2008 jednatelem společnosti PSMONT PLUS, s. r. o., která zpracovala Plán oprav. Jedná se o svědka, který mohl objasnit veškeré pochybnosti správce daně, zejména co je předmětem oprav a proč se jedná o opravy.

Žalobce opakovaně navrhoval výslech Ing. V. jako zpracovatele rozpočtu pro Plán oprav a výslech Ing. P. jako zpracovatele posudku. Dále předložil korespondenci s Ing. V., dokumentující stav čerpací stanice, z níž se potvrzuje, že nemohlo dojít k rekonstrukci již v roce 2007. Tento listinný důkaz správce daně vůbec nehodnotil. Žalobce je přesvědčen, že tvrzení správce daně o tom, že čerpací stanice prošla v roce 2007 rekonstrukcí, nemá podklad v provedeném dokazování. Tento svůj závěr správce daně dokládá pouze zpracovaným projektem Ing. H. Zpracování projektu však neznamená, že rekonstrukce byla provedena. Bývalý majitel upustil od realizace rekonstrukce, pouze nádrž opatřil druhým pláštěm, aby prošla pasportizací, a nádrž vložil do obchodního jmění žalobce. Žalobce je přesvědčen, že správce daně nesprávně nakládal se znaleckými posudky, a sice že nevyslechl znalce a příp. že neopatřil další či revizní posudek. Žalobce odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 7. 2010, č. j. 7 Afs 50/2010 – 60, publ. pod č. 2138/2010 Sb. NSS, a ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 24/2014 – 119, publ. pod č. 3273/2015 Sb. NSS, dále na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 25. 10. 2007, č. j. 30 Ca 258/2005 – 37, publ. pod č. 1579/2008 Sb. NSS.

K námitce dvojího zdanění žalobce uvedl, že vytvořil rezervu na opravy. Část těchto oprav byla následně provedena, avšak vzhledem k celkovému stavu čerpací stanice se další opravy jevily jako neekonomické, a proto žalobce v zákonné lhůtě v roce 2010 (tj. po dvou letech) rezervu zrušil a odvedl daň. Tato skutečnost byla správci daně známa. Žalobce je přesvědčen, že dodatečným zdaněním rezervy v roce 2008 došlo ke dvojímu zdanění. Vzhledem k délce prováděné daňové kontroly si již žalobce nemůže uplatnit nárok na vrácení daně za rok 2009 a 2010. Správce daně seznámil žalobce se svými kontrolními závěry až v roce 2014. Žalobce je toho názoru, že se k námitce dvojího zdanění žalovaný vůbec nevyjádřil, přičemž pouze citoval obecná ustanovení o tvorbě rezerv. Správce daně byl povinen brát zřetel na všechny skutečnosti, které při kontrole vyšly najevo. Takovou skutečností bylo i to, že žalobce vytvořenou rezervu v roce 2010 řádně zdanil. Přesto mu byla správcem daně vyměřena opětovně a záměrně v termínu, kdy byl již nárok na vrácení zaplacených daní prekludován.

K bodu C kontrolního zjištění žalobce shrnul, že správce daně bez dalšího vycházel z odborného stanoviska Ing. H., i když se jednalo o materiál zpracovaný pro jiné účely, pro jiný subjekt a v jiné době, než byla vytvářena rezerva. Znalecký posudek dokumentující stav nádrže byl bezdůvodně odmítnut s tím, že je nepravdivý, účelový a neodpovídající skutečnosti. Výslech znalce správce daně nezákonně odmítl. Žalovaný se nedostatečně zabýval námitkou dvojího zdanění.

Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění D žalobce namítá nedostatečné zjištění skutkového stavu, dále to, že správce daně nepřihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Žalobce dále vznesl námitku nesprávného hodnocení důkazů a bezdůvodného odmítnutí provedení navržených důkazů. Žalobce zaúčtoval náklady ve výši 64 287 Kč na opravy klempířských prvků rozvodny elektřiny. Žalobce tvrdí, že rozvodnu elektřiny měl pronajatu na základě nájemní smlouvy a byl povinen provádět běžnou údržbu a nechat ji pojistit. Nemovitost žalobce nepojistil, neboť pronajímatel jako personálně propojená osoba na pojištění dále

netrval. Pronájem budovy rozvodny se podává z bodu II. čl. 3 smlouvy o nájmu a z přílohy č. 1 (plánek). Rozvodna byla součástí nájmu jako technologické zařízení související s provozem budovy. Kdyby nebyla součástí nájmu, tak by bez ní všechny ostatní pronajaté objekty byly nefunkční. Žalobce je přesvědčen, že prokázal, že opravená rozvodna byla součástí nájmu. Správce daně i žalovaný tento fakt zcela ignorovali.

Žalobce navrhl, aby krajský soud v řízení provedl výslechy těchto svědků: Ing. J. V., J. C., Ing. K. H. a B. Č. Dále navrhl, aby krajský soud provedl výslech znalce Ing. P. Z listinných důkazů požadoval žalobce, aby byla provedena kupní smlouva ze dne 25. 10. 2010 uzavřená s městem České Budějovice a kolaudační souhlas s užíváním stavby ze dne 11. 9. 2009, č. j. ODaSH-11078-1/09/ŠM.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že navrhuje žalobu pro nedůvodnost zamítnout. Žalovaný uvedl, že v podrobnostech zcela odkazuje na napadené rozhodnutí. K charakteru úklidových prací žalovaný uvedl, že správce daně i žalovaný dospěli k závěru, že žalobcem deklarované úklidové práce v hodnotě 5 146 471 Kč souvisely s následnou investiční výstavbou a nelze je považovat za náklady v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nýbrž za náklady vstupující do hodnoty pořizované investice v souladu s § 47 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“). Šlo o součást ocenění dlouhodobého hmotného majetku. K rezervám na opravy hmotného majetku žalovaný uvedl, že některá tvrzení žalobce jsou nově uplatněna až v žalobě. Dále uvedl, že žalobce neúčtoval o opravách ocelové nádrže, ale pouze o vytvoření rezervy na tyto opravy.

Z daňového spisu krajský soud zjistil následující podstatné skutečnosti: Protokolem ze dne 12. 10. 2011, č. j. 417084/11/077930305966, zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008. Žalobce v rámci daňové kontroly předkládal celou řadu dokladů. Správce daně se taktéž obrátil na Magistrát města České Budějovice (dále též jako „stavební úřad“) s výzvou k vydání nebo zapůjčení specifikovaných listin. S obdobnou výzvou se obrátil na Katastrální úřad pro Jihočeský kraj.

Výzvou ze dne 10. 9. 2013, č. j. 1682601/13/2201-05403-306433, vyzval správce daně žalobce k prokázání skutečností podle § 92 odst. 4 a podle § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Žalobce podal dne 23. 10. 2013 odpověď na výzvu správce daně, v níž mj. navrhoval provedení výslechů označených svědků.

Dne 21. 11. 2013 se uskutečnilo místní šetření u Magistrátu města České Budějovice, přičemž správce daně získal specifikované podklady. Správce daně se v rámci daňové kontroly obracel na další instituce, od nichž vyžadoval poskytnutí informací pro účely správy daní.

Dne 23. 4. 2014 byl daňový subjekt seznámen se výsledkem kontrolního zjištění (viz protokol č. j. 1001115/14/2201-05403-306433). Dne 12. 5. 2014 podal žalobce vyjádření ke kontrolnímu zjištění, v němž opětovně navrhl výslech svědků. Správce daně zpracoval zprávu o daňové kontrole č. j. 1726357/14/2201-05403-306433. Zpráva byla projednána ve dnech 2. a 3. 9. 2014, přičemž žalobce s jejími závěry nesouhlasil a důvody svého nesouhlasu uvedl v protokolu o projednání zprávy č. j. 1726818/14/2201-05403-306433. Kontrolní zjištění byla podřazena pod jednotlivé body A až E.

Dne 10. 9. 2014 správce daně vydal shora uvedený dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008. Proti němu se žalobce bránil podáním včasného odvolání. O podaném odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, přičemž dodatečný platební výměr změnil, neboť vyhověl námitkám žalobce ve vztahu ke kontrolnímu zjištění pod bodem E. Ve zbytku námitek nebylo odvolání vyhověno.

Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění A žalovaný uvedl, že daňové doklady na úklidové práce na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1 uplatněné jako náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve výši 5 146 471 Kč nelze uznat jako daňové náklady ve smyslu § 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, neboť je lze klasifikovat jako součást ocenění dlouhodobého hmotného majetku ve smyslu § 47 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 500/2002 Sb. Žalovaný odkázal na důkazy, které si obstaral správce daně z vlastní činnosti a ze kterých zjistil, že náklady na terénní a zemní práce byly vynakládány v přímé souvislosti s připravovanou stavbou vodovodního řadu a přípojky, kanalizačního řadu a přípojky Vltava levý břeh a se stavbou místní obslužné komunikace. Z těchto dokladů vyplynulo, že již v březnu 2008 zde byla nutnost zbudování inženýrských sítí mimo jiné i na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1 v obchodním majetku žalobce. Žalobci se nepodařilo vyvrátit pochybnosti správce daně a nepodařilo se mu prokázat, že se jednalo o úklidové práce zaúčtovatelné do nákladů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobci se nepodařilo vyvrátit zjištěnou souvislost vynaložených nákladů na úklidové práce pozemků s následnou investiční výstavbou.

Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění B žalovaný uvedl, že náklady uplatněné daňovým subjektem v základu daně z příjmů ve výši 440 068 Kč vynaložené na zprostředkování prodeje pozemku nelze uznat za náklady daňově účinné, neboť nebylo prokázáno, že zprostředkování prodeje se uskutečnilo tak, jak je deklarováno předmětnými doklady, a tudíž náklady nesplňují podmínku podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. nejedná se o náklady způsobilé ovlivnit základ daně z příjmů.

Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění C žalovaný uvedl, že náklady uplatněné daňovým subjektem v základu daně z příjmů ve výši 1 511 113 Kč jako rezerva na opravu čerpací stanice pohonných hmot nelze uznat za náklady daňově účinné, neboť nebylo prokázáno, že se jednalo o opravu, a tudíž tyto náklady nesplňují podmínku § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů v souvislosti s § 7 zákona č. 532/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Ve vztahu ke kontrolnímu zjištění D žalovaný uvedl, že náklady uplatněné žalobcem v základu daně z příjmů ve výši 64 287 Kč jako oprava střechy na trafostanici nelze uznat za náklady daňově účinné, neboť nebylo prokázáno, že se jednalo o opravu, k níž měl žalobce na základě nájemních smluv povinnost. Deklarované náklady tak nebyly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „S. ř. s.“).

Krajský soud rozhodl ve věci při jednání dne 31. 5. 2017. Na jednání žalobce setrval na svých důkazních návrzích. V rámci dokazování byl k důkazu čten obsah žalobcem navržených listinných důkazů (kupní smlouva ze dne 25. 10. 2010 a kolaudační souhlas ze dne 11. 9. 2009). Návrh na provedení výslechu v žalobě navržených svědků a soudního znalce krajský soud zamítl, neboť považoval skutkový stav za dostatečně zjištěný již ze strany daňových orgánů. Skutkový stav nevyžadoval pro účely soudního přezkumu žádné doplnění.

Žaloba není důvodná.

Krajský soud se nejprve zabýval námitkami žalobce směřujícími proti závěrům daňových orgánů ve vztahu ke **kontrolnímu zjištění A**. Toto kontrolní zjištění se zakládá na tom, že žalobce zaúčtoval v roce 2008 do daňových nákladů popsane faktury, jejichž předmětem byly práce provedené na vymezených pozemcích, které byly v roce 2008 v obchodním majetku žalobce. S ohledem na charakter fakturovaných prací (tj. zemní a terénní práce, oprava propustku, kácení a odstranění náletu, hutnění násypu), velikost a vlastnictví pozemků z důvodu jejich částečné směny, měl správce daně pochybnosti o oprávněnosti nákladů v celkové výši 5 146 471 Kč fakturovaných společnostmi PSMONT PLUS, s. r. o., STAV CB, s. r. o. a STAVCENT, a. s. jako nákladů daňových ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Žalobce ve vztahu ke kontrolnímu zjištění pod bodem A namítal nedostatečné zjištění skutkového stavu, nepřihlížení ke všemu, co v řízení vyšlo najevo, nesprávné hodnocení důkazů a neodůvodněné odmítnutí provedení žalobcem navržených důkazů.

Pokud žalobce namítal, že mu nebylo daňovými orgány sděleno, o jaké právní předpisy opírají svůj názor, že v případě úklidových prací na pozemku žalobce se jedná o samostatné inženýrské dílo, pak k tomu krajský soud uvádí, že daňové orgány vycházely z toho, že terénní úpravy jsou samostatným inženýrským dílem a tento závěr odvozovaly od Klasifikace stavebních děl CZ-CC, odd. IV. (technické rekultivace, stavby tzv. krajiny tvorby aj.). Na tento závěr pak navazuje to, že daňové orgány zjistily souvislost těchto prací na pozemcích ve vlastnictví žalobce s jeho investiční výstavbou prováděnou v dotčeném období na těchto (a dalších) pozemcích, přičemž bylo konstatováno, že tato investiční výstavba se týkala zbudování místní obslužné komunikace a inženýrských sítí. Podle § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů ve spojení s § 47 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 500/2002 Sb. daňové orgány konstatovaly, že úklidové práce na pozemcích (terénní úpravy atd.) je nutno klasifikovat jako součást ocenění dlouhodobého hmotného majetku. Z tohoto ustanovení vyplývá, že součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku jsou i náklady na průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce včetně variantních řešení a rozpočtu, zařízení staveniště, odstranění porostu a příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby. Tyto dva uvedené závěry se nevylučují, jak se domnívá žalobce, a ani nejsou dokladem o tom, že by daňové orgány měnily právní názor na právní posouzení věci. Správce daně i žalovaný jednoznačně konstatovaly, že provedené úpravy pozemku nemohly být nákladem podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť bylo prokázáno, že se jednalo o přípravné práce pro investiční výstavbu, a proto náklady na úpravu pozemků byly součástí ocenění dlouhodobého hmotného majetku podle § 47 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 500/2002 Sb. Uvedené ustanovení pak má přímou návaznost na § 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, podle kterého za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku. Náklady na úpravu pozemku nejsou chápány jako součást hodnoty pozemku, jak mylně uvádí žalobce, nýbrž jsou součástí ocenění

dlouhodobého hmotného majetku, a sice vybudovaných samostatných staveb – místní obslužné komunikace a inženýrských sítí. Krajský soud z obsahu daňového spisu ani z napadeného rozhodnutí neshledal žádnou pochybnost o tom, jak na věc daňové orgány po právní stránce nahlížely. Žádný žalobcem tvrzený rozpor a nejasnosti ohledně toho, jak se má o úklidových pracích účtovat, krajský soud neshledal.

Krajský soud v této souvislosti předesílá, že vyhodnotil, že daňové orgány dostatečným způsobem odůvodnily, proč došly k závěru o souvislosti úprav pozemku s investiční výstavbou, a sice že bez úklidových prací na dotčených pozemcích by nemohlo dojít k investiční výstavbě. Úprava pozemků tak byla předpokladem k provedení investiční výstavby. Žalobci se v daňovém řízení nepodařilo prokázat své tvrzení, že šlo pouze o náklady podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Pochybnosti správce daně, které vyvstaly a které byly vyjádřeny ve výzvě ze dne 10. 9. 2013, se žalobci nepodařilo rozptýlit. Naopak správce daně si opatřil vlastní činností řadu podkladů, které potvrzují souvislost úprav pozemků s investiční výstavbou žalobce v předmětném místě a v předmětném období. Žalobce je i nadále přesvědčen, že žádná souvislost neexistuje. O té však svědčí obsah správcem daně provedených důkazů.

Především tvrzení žalobce, že úklid probíhal pouze na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1, které byly v jeho vlastnictví, a že k úklidu nedocházelo na jiných pozemcích, nemohl krajský soud přisvědčit. Úklid a úpravu pozemků pro žalobce vykonávaly dodavatelské společnosti, a sice STAV CB, s. r. o., STAVCENT, a. s. a PSMONT PLUS, s. r. o. Z dokladů týkajících se prací provedených společnostmi PSMONT PLUS, s. r. o. vyplývá, že žalobci byla fakturována částka 1 335 180 Kč včetně DPH s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 31. 12. 2008, a to za provedení zemních prací na pozemku parc. č. 2180/3. Evidentně se jedná o práce na jiném pozemku, než deklaruje žalobce svým opakovaným tvrzením, že práce byly prováděny pouze na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1. Pozemek parc. č. 2180/3 vznikl v dané lokalitě na základě kupní smlouvy, kterou uzavřel žalobce dne 20. 6. 2008 se společností Čečetka, s. r. o. Tento pozemek parc. č. 2180/3 o velikosti 4 227 m² byl oddělen od pozemku parc. č. 2180/2, který žalobce získal směnnou smlouvou od města České Budějovice. Na základě uvedené kupní smlouvy tak byl pozemek parc. č. 2180/3 převeden v polovině roku 2008 na společnost Čečetka, s. r. o. Z uvedeného je nepochybné, že úklidové práce probíhaly i na pozemcích jiných než žalobce deklaruje, a to i na pozemku ve vlastnictví jiného vlastníka, který byl určen k provedení jeho investiční výstavby Interiérového centra. Žalobce přitom netvrdil ani nedoložil, že by po převodu pozemku parc. č. 2180/3 na společnost Čečetka, s. r. o. s ní uzavřel např. smlouvu o dílo, ve které by se zavázal provést terénní a zemní práce na uvedeném pozemku, ani žádný takový závazek nevyplýval z kupní smlouvy z června 2008.

Souvislost terénních a zemních prací s využitím pozemků k investičním účelům podrobně odůvodnil správce daně a odkázal na listiny, které si opatřil ve spolupráci se stavebním odborem Magistrátu města České Budějovice. Krajský soud se se skutkovými závěry daňových orgánů zcela ztotožňuje a má za prokázané, že z opatřených dokladů se dokládá souvislost terénních a zemních prací na pozemcích žalobce s investiční výstavbou, kterou v daném místě prováděl, a sice s výstavbou staveb místní obslužné komunikace a inženýrských sítí, které byly vždy zčásti umístěny na předmětných pozemcích a dále na pozemcích ostatních vlastníků. Je především podstatné vyzdvihnout, že správce daně nečinil své závěry výlučně na tom, že by úpravy na pozemcích ve vlastnictví žalobce měly souvislost výlučně s investiční výstavbou Interiérové centra Čečetka, jehož investorem nebyl žalobce, nýbrž společnost Čečetka, s. r. o. Je však z faktur doložitelné, že úklidové práce

probíhaly i na pozemku, který žalobce prodal společnosti Čečetka, s. r. o., a přesto faktury za úklidové práce na tomto pozemku byly adresovány žalobci jako odběrateli. Ovšem v dané věci je taktéž podstatné, že žalobce sám v dané lokalitě prováděl investiční výstavbu, ke které byl i zavázán smluvními dokumenty uzavřenými s městem České Budějovice. Krajský soud má za prokázané, že k tomu, aby mohla být investiční výstavba žalobcem i společností Čečetka, s. r. o. uskutečněna, bylo nezbytné provést terénní a zemní práce na předmětných pozemcích. Je jen těžko představitelné, že by byla místní obslužná komunikace a inženýrské sítě budovány v místech, které v minulosti sloužily pro skládku použitého stavebního materiálu při výstavbě blízkého sídliště a které byly porostlé náletovou rychle rostoucí zelení, terén byl prostoupen řadou rýh a násypů.

Krajský soud posoudil podklady, které opatřil správce daně, a dovodil, že zcela potvrzují závěry daňových orgánů o tom, že úklidové práce prováděné žalobcem na pozemcích v dané lokalitě souvisely s investiční výstavbou, a proto bylo nezbytné je hodnotit jako součást ocenění dlouhodobého hmotného majetku a nebylo možno je započítat jako náklady podle § 24 odst. 1 zákona o daních příjmů, neboť § 25 odst. 1 písm. a) téhož zákona to vylučuje. Na tomto místě shrne krajský soud skutková zjištění, která z podkladů opatřených zejména od stavebního úřadu zjistil. Dále se pak vypořádá s námitkami, které žalobce k těmto listinám vznesl.

Ze směnné smlouvy, kterou uzavřel žalobce s městem České Budějovice dne 6. 3. 2008 se podává, že žalobce byl vlastníkem pozemků parc. č. 2176/1 a 2215/1, ze kterých se oddělil díl c a d, který byl směnnou smlouvou převeden na město a žalobce za to od města získal pozemek parc. č. 2180/2 (k tomu se pouze poznamenává, že z tohoto pozemku byl v červnu 2008 oddělen pozemek parc. č. 2180/3, který žalobce prodal společnosti Čečetka, s. r. o.). Ze směnné smlouvy vyplývá, že žalobce za směnu pozemků doplácel městu částku 1 337 590 Kč jako rozdíl ceny směňovaných nemovitostí. V této směnné smlouvě se žalobce zavázal, že v místě vybuduje na vlastní náklady přístupovou komunikaci o délce cca 400 m a o šířce 7 m, která umožní přístup k pozemku parc. č. 2180/1, a to nejpozději ve lhůtě pěti let ode dne podpisu smlouvy. Žalobce tuto svou smluvní povinnost přijal pod sankcí 6 944 000 Kč za její nesplnění. Dále smlouvou o smlouvě budoucí ze dne 25. 11. 2008 se žalobce s městem České Budějovice dohodl, že vybuduje místní obslužnou komunikaci s chodníkem, splaškovou kanalizaci a vodní řad na pozemcích města České Budějovice. Dokončené a zkolaudované stavby technické infrastruktury vybudované v rámci stavby „Místní komunikace a splašková kanalizace Vltava levý břeh“ na pozemcích parc. č. 2180/1, 2181/1, 2181/2, 2173/3, 2215/1 a 2176/1 se žalobce zavázal převést městu za cenu určenou znaleckým posudkem. K této smlouvě o smlouvě budoucí krajský soud doplňuje, že ač se v ní uvádí, že stavby budou vybudovány na pozemcích ve vlastnictví města, tak je evidentní, že jde o rozpor, neboť hned na dalších řádcích se uvádí, že stavba se bude nacházet mimo jiné i na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1, které byly ve vlastnictví žalobce. Tvrzení žalobce v žalobě, že se tato smlouva o smlouvě budoucí vztahuje k jiným pozemkům, než na kterých uskutečňoval úklidové práce, se tak nepotvrdilo.

Ve spise je založeno územní rozhodnutí ze dne 9. 9. 2008, č. j. SU/11177/2008 Di, které bylo vydáno společnosti Čečetka, s. r. o. na umístění stavby Interiérového centra Čečetka, jehož součástí byla mimo jiné komunikace včetně chodníku napojená na silnici I/20, vodovod a vodovodní přípojky, kanalizace splašková a přípojky, kanalizace dešťová, a to mimo jiné na pozemcích parc. č. 2176/1, 2215/1 a 2180/2. Z uvedeného je zřejmé, že uvedené stavby měly být i na uklízených pozemcích ve vlastnictví žalobce.

Ve spise je založena průvodní zpráva, ve které je jako investor stavby označen žalobce, přičemž jde o stavbu místní obslužné komunikace Vltava – levý břeh, která bude umístěna na pozemcích parc. č. 2176/1, 2180/1, 2181/1, 2181/2, 2215/3. Předpokládaná lhůta pro zahájení stavby je uvedena prosinec 2008 a dokončení stavby květen 2009. Průvodní zpráva je opatřena razítkem Magistrátu města České Budějovice, kterým byla schválena za podmínek povolovacího rozhodnutí ze dne 15. 6. 2009, č. j. ODaSH-16930-1/08-ŠM. Z uvedeného plyne, že žalobce počal svůj závazek vybudovat místní obslužnou komunikaci, který na sebe převzal směnnou smlouvou s městem, realizovat již v průběhu roku 2008, a to přípravou projektové dokumentace, v níž se počítalo s počátkem realizace stavby místní obslužné komunikace (mimo jiné i na pozemku parc. č. 2176/1) již v prosinci 2008. Souvislost úklidových prací na pozemku parc. č. 2176/1 s investičním záměrem vybudování obslužné komunikace je tak pro krajský soud zcela patrná. Daný závěr krajského soudu se potvrzuje i z žádosti o stavební povolení, které žalobce podal stavebnímu úřadu dne 19. 12. 2008 a v němž jako stavebník žádá o stavební povolení na místní obslužnou komunikaci. Oznámení o zahájení stavebního řízení ve věci místní obslužné komunikace mimo jiné umístěné na pozemku parc. č. 2176/1 bylo vydáno dne 11. 5. 2009. Stavební povolení bylo vydáno dne 15. 6. 2009 pod č. j. ODaSH-16930-1/08/ŠM a vyplývá z něj, že místní obslužná komunikace bude umístěna i na pozemku parc. č. 2176/1. Toto stavební povolení se odvolává na územní rozhodnutí ze dne 9. 9. 2008, č. j. SU/11177/2008 Di, které se týkalo celého Interiérového centra Čechetka včetně místní komunikace. Jako výlučný žadatel o vydání stavebního povolení a jako výlučný investor vystupuje v řízení o stavbě místní obslužné komunikace žalobce. Ten i dokončenou stavbu převzal, a to protokolem ze dne 1. 9. 2009.

Žalobce k žalobě přiložil kolaudační souhlas ze dne 11. 9. 2009, zn. ODaSH-11018-1/09/ŠM, s užíváním stavby místní obslužné komunikace Vltava – levý břeh na pozemcích parc. č. 2181/1, 2181/2, 2181/20, 2181/24, 2176/10, 2215/3, která byla provedena podle stavebního povolení ze dne 15. 6. 2009. Z kolaudačního souhlasu je patrné, že v něm již jako pozemek, na němž se místní obslužná komunikace nachází, není uveden pozemek parc. č. 2176/1. Ovšem to podle krajského soudu nedokládá nic o tom, že úklidové práce na pozemku parc. č. 2176/1 nesouvisely s vybudováním místní obslužné komunikace. Z žádosti žalobce o vydání stavebního povolení i ze stavebního povolení samého vyplývá, že místní obslužná komunikace měla být zčásti umístěna též na pozemku parc. č. 2176/1. To je neoddiskutovatelný fakt. Důvodem, proč již pozemek parc. č. 2176/1 nebyl v kolaudačním souhlasu uveden může být skutečnost, že v mezidobí došlo ke změně vymezení parcel, část pozemku parc. č. 2176/1 mohla být geometrickým plánem odloučena a zavedena jako pozemek pod novým číslem parcelním. Takovým nově vyčleněným pozemkem z pozemku parc. č. 2176/1 bude zřejmě právě pozemek parc. č. 2176/10. Při oddělování části pozemků se zpravidla zachovává stejné číslo před lomítkem a doplní se pořadové číslo za lomítko. Takový postup se jeví krajskému soudu jako logický, neboť bylo nezbytné, aby pozemky, na kterých byla vybudována místní obslužná komunikace, byly vymezeny naprosto přesně, neboť následně mělo dojít k převodu místní obslužné komunikace na město. Krajský soud uzavírá, že kolaudační souhlas ze dne 11. 9. 2009 neprokazuje, že místní obslužná komunikace nebyla při výstavbě umístěna na pozemku parc. č. 2176/1.

Pokud jde o stavbu inženýrských sítí mimo jiné na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1, tak na ni byl žalobci a společnosti Čechetka, s. r. o. udělen kolaudační souhlas dne 10. 9. 2009, zn. OŽP 7871/09/n. Konkrétně se jedná o vodní díla „Vodovodní řad, splašková a dešťová kanalizace Vltava levý břeh“. Z uvedeného vyplývá, že žalobce byl jedním z žadatelů o vydání kolaudačního souhlasu na tuto stavbu vodních děl. Byl tudíž na její

výstavbě a provozuschopnosti zainteresován. Žalobce v žalobě poukazuje na to, že k této stavbě mu bylo vydáno stavební povolení dne 9. 2. 2009 pod č. j. OŽP 12065/08/Sn. V této souvislosti nelze nezmínit, že žalobce uzavřel dne 7. 9. 2009 smlouvu o spolupráci při dodávce vody a odvádění odpadních vod se společností 1. JVS, a. s. V této smlouvě žalobce výslovně prohlašuje, že je investorem stavby vodovodního řadu, splaškové a dešťové kanalizace Vltava levý břeh. Žalobce tuto smlouvu uzavřel jako vlastník infrastruktury s tím, že deklaroval, že ji bude převádět na město, nicméně v okamžiku uzavření smlouvy měl platná vlastnická práva k infrastruktuře, kterou vybudoval na vlastní náklady na předmětných pozemcích. Žalobce v žalobě namítá, že uvedené doklady se týkají jiného vodního díla, o kterém v účetnictví účtoval. Krajský soud má naopak z těchto dokladů za prokázané, že se jedná o podklady pro provedení vodního díla Vodovodní řad, splašková a dešťová kanalizace Vltava levý břeh mimo jiné na pozemích parc. č. 2176/1 a 2215/1, které budoval na vlastní náklady žalobce, neboť se k tomu zavázal smlouvou s městem. Uvedená investiční výstavba žalobce souvisela i s přípravou Interiérového centra Čečetka. Dané investiční výstavbě žalobce předcházelo v roce 2008 provedení úklidových prací na pozemcích tak, aby bylo možno výstavbu realizovat. Práce na pozemcích proto tvoří součást ocenění provedené výstavby.

Obsahem spisu je Oznámení vykonání státního dozoru spojeného s kontrolní prohlídkou stavby ze dne 8. 4. 2008, v němž se uvádí, že dne 28. 4. 2008 bude provedena prohlídka na pozemku parc. č. 2176/1, a to z důvodu, zda jsou na pozemku prováděny terénní úpravy, příp. v jakém rozsahu. Žalobce tvrdí, že žádné stavební řízení o terénních úpravách neprobíhalo a že prohlídka se týkala pouze toho, zda není na pozemku uložen nebezpečný odpad. Odkazuje na zápis z této prohlídky. Krajský soud předně konstatuje, že ve spise nedohledal žádný doklad, ze kterého by vyplývalo, že bylo vedeno stavební řízení o terénních úpravách na předmětných pozemcích. Z Oznámení o vykonání státního dozoru ze dne 8. 4. 2008 vyplývá, že má být prověřeno, zda na místě probíhají terénní úpravy. Zápis o prohlídce není obsahem daňového spisu. Žalobce jej krajskému soudu nepředložil, a proto nelze usuzovat na to, co bylo při kontrolní prohlídce zjištěno. Krajský soud uvedenou listinu o Oznámení vykonání státního dozoru a s ní související zápis z prohlídky nepovažoval za stěžejní důkazy, ze kterých byl zjištěn skutkový stav věci, a proto ani nečinil kroky k tomu, aby si zápis z prohlídky opatřil vlastní činností. Krajský soud vyhodnotil, že souvislost úklidových prací na pozemcích s investiční výstavbou žalobce a s investiční výstavbou Interiérového centra Čečetka byla jednoznačně prokázána ostatními důkazy, které jsou shrnuty shora.

Žalobce dále zpochybnil užití k důkazu listiny Oznámení o zahájení územního řízení a pozvání k veřejnému ústnímu jednání v řízení o umístění stavby Interiérového centra Čečetka ve věci žadatele Čečetka, s. r. o. Je skutečností, že žalobce nebyl žadatelem o vydání tohoto územního rozhodnutí a byl účastníkem z titulu vlastnictví pozemků, nicméně celý záměr Interiérového centra v sobě zahrnoval i výstavbu místní obslužné komunikace a inženýrských sítí, které měly být umístěny i na předmětných pozemcích ve vlastnictví žalobce. V rámci tohoto řízení bylo územní rozhodnutí vydáno dne 9. 9. 2008 pod č. j. SU/11177/2008 Di. Toto územní rozhodnutí pak sloužilo jako podklad pro navazující stavební řízení, v nichž již jako stavebník vystupoval žalobce, a která se týkala stavby místní obslužné komunikace a vodního díla vodovodního řadu, splaškové a dešťové kanalizace. Stavební povolení bylo na Interiérové centrum vydáno společnosti Čečetka, s. r. o. dne 12. 11. 2008 pod zn. SU/14040/2008 Di. Z jeho odůvodnění vyplývá, že splašková a dešťová komunikace je umístěna na pozemcích jiného vlastníka (žalobce), a sice na

pozemcích parc. č. 2180/2 a 2176/1. Kolaudační souhlas na stavbu Interiérového centra Čečetka byl vydán dne 16. 9. 2009 pod č. j. SU/7935/2009 Ku.

Celá investiční akce žalobce byla zakončena převodem stavby místní obslužné komunikace včetně příkopového propustku a chodníku, stavby splaškové kanalizace, stavby vodovodního řadu, šachty splaškové kanalizace, vtokového tělesa, stavby světelného signalizačního zařízení a stavby veřejného osvětlení z žalobce na statutární město České Budějovice, a to na základě kupní smlouvy ze dne 25. 10. 2010. Tím byly splněny smluvní závazky, které na sebe žalobce v roce 2008 vůči městu převzal. Žalobce žádal o provedení této smlouvy k důkazu na jednání před soudem. Z této smlouvy se podává, že je na město převáděna stavba komunikace, včetně příkopového propustku a chodníku na pozemcích parc. č. 2181/24, č. 2180/6, č. 2176/10, č. 2181/20 a č. 2215/3. K umístění místní obslužné komunikace na pozemku parc. č. 2176/1 při její výstavbě a při vydávání územního a stavebního povolení odkazuje krajský soud na to, co již shora uvedl ve vztahu ke kolaudačnímu souhlasu na tuto stavbu ze dne 11. 9. 2009. Ze smlouvy je dále patrné, že na pozemku parc. č. 2176/1 se nachází stavba splaškové kanalizace a stavba vodovodního řadu. Z kupní smlouvy se dále podává, že žalobce byl v době prodeje výlučným vlastníkem všech převáděných staveb, tzn. že se jednalo o jeho investiční výstavbu, po jejímž dokončení se stal vlastníkem vybudovaných staveb.

Krajský soud shrnuje, že má skutkový stav za zjištěný tak, jak jej zjistily daňové orgány. Žalobcova argumentace v žalobě je převážně zavádějící. Krajský soud ani neshledal žádné závažné pochybení v procesu dokazování. Je evidentní, že žalobcem předkládané doklady nevyvrátily pochybnosti správce daně ohledně správnosti účtování nákladů na úklidové práce pozemků jako nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Právě naopak správce daně shromážděnými podklady prokázal, že náklady na úklidové práce souvisely s pořízením dlouhodobého hmotného majetku, přičemž tyto náklady nelze podle § 25 odst. 1 písm. a) uznat jako náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Žalobce navrhoval výslechy svědků, kteří prováděli a dozorovali úklidové práce na předmětných pozemcích, aby byly odstraněny případné pochybnosti o místě prováděných prací. Tyto důkazy správce daně odmítl a uvedl, že neměl pochybnosti o místě provedených prací. Žalovaný se s uvedeným ztotožnil. Krajský soud konstatuje, že daňové orgány skutečně nikdy nezpochybily, že se úklidové práce uskutečnily. Pokud jde o jejich místo, tak daňové orgány vycházely z pozemků označených na daňových dokladech a na smlouvách o dílo, tj. ve věci nebylo sporu, že úklidové práce probíhaly na pozemcích parc. č. 2176/1 a 2215/1. Ačkoliv to žalobce popíral, tak z daňových dokladů vyplynulo i to, že úklidové práce se prováděly i na pozemku parc. č. 2180/3 (viz faktura od společnosti PSMONT PLUS, s. r. o. s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 31. 12. 2008). To byla skutečnost, která vyplývala přímo z žalobcem doloženého daňového dokladu a též z místního šetření, které bylo dne 3. 6. 2013 provedeno u tohoto dodavatelského subjektu. Krajský soud se tak shoduje s daňovými orgány, že nebylo potřebné provádět dokazování výslechy svědků, kteří se úklidových prací zúčastnili, neboť rozhodný skutkový stav byl zjištěn jinými dostačujícími důkazními prostředky. Stejně tak se krajský soud shoduje v tom, že daňové orgány odmítly provést místní šetření. Správce daně uvedl, že se se žalobcem rozchází v hodnocení charakteru provedených prací, nikoliv v tom, zda byly provedeny či nikoliv. Práce byly provedeny, avšak správce daně je vyhodnotil jako související s investiční výstavbou, která probíhala nejen na pozemcích žalobce, ale i ostatních vlastníků. Žalobce se k této investiční činnosti smluvně zavázal a dotčení pozemku parc. č. 2176/1 těmito stavbami

bylo jednoznačně prokázáno. Správce daně doplnil, že má navíc pochybnosti o tom, zda by bylo možné ještě v místě ověřit charakter prací, neboť v dané lokalitě byly od roku 2008 vybudovány další významné stavby. Krajský soud se s tímto zdůvodněním neprovedení místního šetření ztotožňuje.

Námítka nepřiměřeně dlouhého provádění daňové kontroly je vznesena velmi obecně. Daňová kontrola byla zahájena dne 12. 10. 2011 a ukončena byla projednáním zprávy o daňové kontrole ve dnech 2. a 3. 9. 2014. Jednalo se o daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008. Daňová kontrola byla zahájena v otevřené lhůtě pro stanovení daně a od tohoto dne běžela nová tříletá lhůta pro stanovení daně (§ 148 odst. 1 a 3 daňového řádu). Daňová kontrola byla ukončena na samém sklonku nově běžící tříleté lhůty, to však bez dalšího neznamená, že byla prováděna nepřiměřeně dlouho, nebo že správce daně k závěru tříleté prekluzivní lhůty účelově odmítl provést důkazní návrhy žalobce, aby nedošlo k daňové prekluzi. Takové tvrzení by musel žalobce podstatným způsobem rozvést, aby se jím mohl krajský soud věcně zabývat. Pokud jde o návrh na výsledky svědků, tak ten žalobce učinil ve svém vyjádření dne 23. 10. 2013, tzn. zhruba jeden rok před ukončením daňové kontroly. Kdyby správce daně považoval provedení takových důkazů za nezbytné, měl k tomu dostatečný časový prostor. Správce daně navržené důkazy shledal nadbytečnými, a proto k jejich provedení nepřistoupil, což náležitě odůvodnil.

Žalobce opakovaně tvrdil, že práce na pozemcích měly pouze úklidový charakter za účelem přípravy prodeje pozemku za lepší cenu. Žalobce tvrdí, že nikdy neměl záměr mít na předmětných pozemcích nějaké stavby či tam provádět nějakou investiční činnost. K tomu krajský soud konstatuje, že se jedná ze strany žalobce pouze o nepodložené tvrzení, které není s to vyvrátit skutečnosti zjištěné správcem daně o souvislosti úpravy pozemků s investiční výstavbou v dané lokalitě. Žalobce tvrdil, že úpravy pozemků prováděl za účelem zlepšení jejich prodejní ceny. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole zmiňuje, že k prodeji pozemku parc. č. 2176/1 došlo až v roce 2011, přičemž žalobce tento pozemek odprodal jeho jednotlivým jednatelům a společníkům za cenu podle znaleckého posudku ve výši cca 5 300 000 Kč. Krajský soud se zcela ztotožňuje se správcem daně v tom, že dosažená prodejní cena nepokrývala veškeré náklady, které žalobce do pozemku investoval. Jak již však bylo uvedeno, dané argumenty žalobce jsou irelevantní, neboť bylo nepochybně prokázáno, že šlo o součást ocenění dlouhodobého hmotného majetku (získaného investiční výstavbou), přičemž náklady na pořízení dlouhodobého hmotného majetku nemohou být uznány za náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Krajský soud k tomuto bodu (kontrolní zjištění A) uzavírá, že má za prokázanou souvislost úprav předmětných pozemků s investiční výstavbou žalobce v lokalitě (výstavba místní obslužné komunikace a inženýrských sítí). Rozsah dotčení pozemku parc. č. 2176/1 touto investiční výstavbou není podle názoru krajského soudu rozhodný. Žalobce uvádí, že šlo o dotčení tohoto pozemku výstavbou pouze v rozsahu 1,52 % jeho rozlohy. Krajský soud vyhodnotil uvedenou námitku jako nedůvodnou, neboť podstatné není, v jakém rozsahu byla investiční výstavba na pozemku realizována, ale to, že terénní úpravy pozemku a další práce byly přípravnými pracemi k tomu, aby na daném pozemku žalobce a i na pozemcích ostatních mohlo dojít k realizaci investiční výstavby.

Kontrolní zjištění B se zakládá na tom, že žalobce zaúčtoval na účet 518.106.100 – Ostatní služby vnitřní účet doklad č. OS 773 ze dne 31. 12. 2008 ve výši 440 068 Kč za zprostředkování, a to účetní předkontací MD účet 518 – Ostatní služby, D účet 383 – Výdaje příštích období. K tomu žalobce doložil fakturu č. FP 20090309 ze dne 21. 5. 2009

za zprostředkování prodeje pozemku společnosti Čečetka, s.r.o. za rok 2008 ve výši 440 068 Kč bez DPH, na němž je jako dodavatel vyznačena společnost SIBOX, s.r.o. Žalobce dále předložil smlouvu o zprostředkování ze dne 10. 3. 2008 a doklad „Vyhodnocení zprostředkovatelské činnosti“ ze dne 21. 5. 2009, ve které žalobce schválil společnosti SIBOX, s.r.o. provizi ve výši 440 068 Kč za prodej pozemku společnosti Čečetka, s.r.o. Správce daně měl pochybnosti o tom, zda se prodej pozemku uskutečnil prostřednictvím zprostředkovatele, tj. zda jsou náklady na zprostředkování prodeje nákladem na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Daňové orgány následně setrvaly na závěru, že uvedené doklady byly účelové.

Krajský soud se ztotožňuje s daňovými orgány v tom, jak hodnotily žalobcem předložené důkazy k tomuto kontrolnímu bodu a jak hodnotily důkazy, které si opatřily vlastní činností. Správci daně vznikly pochybnosti o daném účetním případě zcela oprávněně, neboť zprostředkovatelská smlouva ze dne 10. 3. 2008 měla neurčitě vymezený předmět. Podle smlouvy měl zprostředkovatel společnost SIBOX, s.r.o. vyvíjet činnost, aby žalobce měl příležitost uzavřít kupní smlouvu s třetí osobou ve věci prodeje produktu: „*prodej pozemku*“. Předmět této smlouvy shledává krajský soud neurčitým a je toho názoru, že nelze akceptovat tvrzení žalobce, že šlo o zprostředkovatelskou smlouvu na všechny pozemky vlastněné žalobcem v lokalitě Vltava – levý břeh. Nic takového nelze ze smlouvy dovodit.

Správce daně ovšem na základě dokladů získaných od stavebního úřadu zpochybnil samotné zprostředkování, resp. předestřel verzi, že společnost Čečetka, s.r.o. měla zájem na koupi daného pozemku ještě před tím, než byla vůbec uzavřena zprostředkovatelská smlouva (10. 3. 2008) a samotná smlouva o převodu pozemku (20. 6. 2008). Krajský soud podotýká, že kupní smlouva ze dne 20. 6. 2008 se týkala odprodeje části pozemku parc. č. 2180/2 společnosti Čečetka, s.r.o., a to dílu tohoto pozemku o výměře 4 227 m², který byl nadále veden jako pozemek parc. č. 2180/3.

Krajský soud se zabýval důkazy, které správce daně k prokázání této skutečnosti opatřil, a ztotožnil se s tím, jaké závěry z nich správce daně dovodil. Správce daně totiž získal doklady o tom, že již minimálně od února 2008 žádalo Studio Archa jako zmocněnec společnosti Čečetka, s.r.o. a jako zpracovatel projektu Interiérového centra Čečetka správce a provozovatele jednotlivých inženýrských sítí o vyjádření k zamýšlené výstavbě. Ve spise je doloženo vyjádření Teplárny České Budějovice, a.s. ze dne 21. 2. 2008, které se týkalo Interiérového centra Čečetka, jehož přílohou je snímek, v němž je vyznačen pozemek parc. č. 2180/2, jehož se záměr týká. Dále se ze spisu podává vyjádření Vodovodů a kanalizací Jižní Čechy, a.s. ze dne 26. 2. 2008, které se týká umístění Interiérového centra Čečetka na pozemku parc. č. 2180/2. Uvedené doklady se jednoznačně týkají Interiérového centra Čečetka a podává se z nich, že toto centrum má být umístěno na pozemku parc. č. 2180/2. Tato vyjádření správců sítí pochází z února 2008, tj. ještě před uzavřením smlouvy o zprostředkování. Z obsahu spisu se dále podává zpracovaná studie na Interiérové centrum Čečetka z března 2008, které zpracovalo Studio Archa a dále pohledové výkresy v rámci projektu datované březnem 2008. Je nepochybné, že Studio Archa na zadaném projektu pracovalo již minimálně od února 2008, kdy počala obstarávat vyjádření správců sítí a zpracovávala samotný projekt, jehož výstupy byly poprvé datovány březnem 2008. Tato činnost, kterou Studio Archa provádělo na základě zadání společnosti Čečetka, s.r.o., se nepochybně odvíjela zcela nezávisle na zprostředkovatelské smlouvě uzavřené mezi žalobcem a společností SIBOX, s.r.o. dne 10. 3. 2008. Záměr umístění Interiérového centra Čečetka na pozemku parc. č. 2180/2, tehdy ve vlastnictví žalobce, byl zcela zřejmý minimálně od února 2008. Krajský soud se ztotožňuje se závěry daňových orgánů v tom, že prodeje

uvedeného pozemku kupci společnosti Čečetka, s. r. o. by žalobce dosáhl i bez uzavření zprostředkovatelské smlouvy, neboť tato společnost měla o uvedený pozemek nepochybně zájem, neboť si pro něj již nechala zpracovávat projekty a studii.

Tvrzení žalobce, že si společnost Čečetka, s. r. o. nechala zhotovit v březnu 2008 studii až na základě jednání se zprostředkovatelem, aby si ověřila možnost uskutečnění jejího záměru na daném pozemku, považoval krajský soud za zavádějící. Krajský soud zcela odkazuje na to, co k této námitce uvedl žalovaný, a sice že daná lokalita byla podle územního plánu a urbanistické studie z roku 2006 určena k investiční výstavbě.

Krajský soud doplňuje, že skutečnost, pro koho byl dne 22. 8. 2006 zpracován geometrický plán, není rozhodná. Tento geometrický plán tvořil přílohu žádosti o vyjádření správců a provozovatelů sítí k tomu, zda je možné umístit Interiérové centrum Čečetka na pozemku parc. č. 2180/2.

Žalobce namítá, že k důkazu navrhl výslech pana Čečetky, neboť ten mohl objasnit, s kým při uzavírání smlouvy o koupi pozemku jednal. Správce daně odmítl tento důkaz provést, neboť měl z ostatních podkladů dostatečně prokázáno, že záměr umístění Interiérového centra byl znám již před uzavřením smlouvy o zprostředkování. S uvedeným se lze ztotožnit, neboť správce daně měl dostatek důkazů, ze kterých daná skutečnost vyplývala. Je evidentní, že pokud Studio Archa jednalo ve zmocnění společnosti Čečetka, s. r. o., pak jednalo na základě dohody s jejím jednatelem panem Čečetkou, který si projektovou a další činnost od tohoto projektového studia objednal. Je zřejmé, že pan Čečetka minimálně od zahájení spolupráce se Studiem Archa musel formulovat svůj záměr vystavět Interiérové centrum na pozemku parc. č. 2180/2. Z uvedeného je patrné, že musel mít zájem na odkoupení tohoto pozemku ještě dříve, než žalobce uzavřel zprostředkovatelskou smlouvu se společností SIBOX, s. r. o.

Žalobce namítá, že u společnosti Čečetka, s. r. o. bylo provedeno místní šetření, při kterém byl vyslechnut jednatel pan Čečetka v nepřítomnosti žalobce, přičemž mu nebyly záměrně kladeny otázky týkající se jednání se zprostředkovatelem. Krajský soud z protokolu o místním šetření ze dne 2. 12. 2013 zjistil, že na místním šetření nebyl prováděn výslech jednatele pana Čečetky. Místní šetření bylo zaměřeno na sběr dokumentů.

Vzhledem k tomu, že daňové orgány oprávněně konstatovaly, že uplatněné náklady nemohly být daňově účinné, neboť zdanitelného příjmu by žalobce v tomto případě dosáhl i bez vynaložení nákladu na zprostředkování, tak nemohou obstát ani formální doklady o uvedeném zdanitelném plnění, a sice faktura, vyhodnocení zprostředkovatelské činnosti a doklad o zaplacení provize převodem na účet.

Skutečnost, že společnost SIBOX, s. r. o. účtovala o účetním případě stejně a ve stejném období jako žalobce, nedokládá nic o tom, že náklad, který žalobce na zprostředkování vynaložil, byl nákladem podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na získání, zajištění a udržení zdanitelných příjmů žalobce.

Krajský soud k tomuto kontrolnímu zjištění uzavírá, že se ztotožňuje s daňovými orgány v závěru o tom, že smlouva o zprostředkování byla uzavřena účelově a že náklady vynaložené na provizi nemohly být uznány jako daňově účinné, neboť žalobce by zdanitelného plnění dosáhl i bez uzavření zprostředkovatelské smlouvy.

Ve vztahu ke **kontrolnímu zjištění C** bylo daňovými orgány zjištěno, že žalobce zaúčtoval do daňových nákladů na účet 552 – Tvorba zákonných rezerv vnitřním účetním dokladem č. OS 798 ze dne 31. 12. 2008 částku ve výši 1 511 113,50 Kč, která podle předloženého „Plánu oprav technologických částí na čerpací stanici J+J TANK“ ze dne 23. 10. 2008 představuje polovinu celkové tvorby rezervy ve výši 3 022 227 Kč. Tvorba rezervy na opravy byla plánována na dobu dvou let, tj. na roky 2008 a 2009. Bylo zjištěno, že čerpací stanice byla vložena do majetku žalobce na základě rozhodnutí valné hromady ze dne 23. 4. 2008, která schválila dobrovolný vklad společníků do vlastního jmění společnosti. Stav čerpací stanice žalobce dokládal znaleckým posudkem Ing. P. ze dne 30. 4. 2008. Ze shromážděných důkazů daňové orgány zhodnotily, že rekonstrukce čerpací stanice byla provedena již v roce 2007, a tudíž nemohla být v dubnu 2008 ve stavu, v jakém ji popsal znalec Ing. P., tj. ve stavu zastaralém, u něhož je potřebné provést modernizační zásahy. Stavební úřad v prosinci 2007 ověřil stav a skutečné provedení rekonstrukce podle dokumentace a ověřil, že čerpací stanice je v takovém technickém stavu, který byl v souladu s platnými předpisy.

Žalobce tvrdí, že splnil všechny zákonné podmínky pro tvorbu rezervy na opravy, avšak že mu bylo znemožněno to prokázat, neboť správce daně odmítl všechny jím navržené důkazy. Krajský soud konstatuje, že správce daně shromáždil řadu důkazních prostředků, které vyhodnotil a žalobci vyjevil své pochybnosti o oprávněnosti jím uplatněného daňového nákladu, resp. o oprávněnosti jím tvořené rezervy na opravu čerpací stanice. Správce daně měl jednak pochybnosti o skutečném stavu čerpací stanice a jednak o tom, zda žalobcem předkládané opravy, na něž tvořil rezervu, jsou skutečně opravami či zda se spíše nejedná o rekonstrukci, popř. modernizaci podle § 33 zákona o daních z příjmů. Správce daně zhodnotil, že čerpací stanice byla vložena do obchodního majetku usnesením valné hromady ze dne 23. 4. 2008, a to jako dobrovolný vklad společníků společnosti. Hodnota vkladu společníků byla v zápise z jednání valné hromady oceněna částkou 3 166 127 Kč. S ohledem na shromážděné podklady vznikla správci daně pochybnost, v jakém skutečném stavu čerpací stanice byla v době jejího vložení do obchodního jmění žalobce. Žalobce dokládal znalecký posudek Ing. P. ze dne 30. 4. 2008. Z něj se podává, že se jedná o atypickou ocelovou konstrukci zastřešení nad zpevněnou plochou, jejíž součástí jsou dva stojany s technologickým propojením do obslužného kiosku, pro pohonné hmoty jsou v zemi dvě ocelové nádrže o obsahu 15 m³ a 17 m³ včetně základů. Bylo stanoveno průměrné stáří 35 let při max. životnosti 60 let s potřebou průběžné údržby, ale i zásadní modernizace. Cena čerpací stanice byla stanovena částkou 3 166 127 Kč. Žalobce předložil plán oprav technologických částí na čerpací stanici ze dne 23. 10. 2008, v němž byla oprava oceněna částkou 3 022 227 Kč, přičemž se měla týkat opravy stojanů a cenového ukazatele, opravy nádrží, opravy rozvodů a potrubí, opravy řídicí jednotky a opravy ostatních technologických částí (zastřešení stojanů, zpevněné plochy aj.). Na takto vyčíslené opravy žalobce v letech 2008 a 2009 tvořil rezervu na opravy.

Správce daně si ve spolupráci se stavebním úřadem opatřil dokumentaci k čerpací stanici. Správce daně získal od stavebního úřadu následující podklady, které se týkají pasportizace stavby čerpací stanice. Žalobce podal dne 12. 12. 2007 žádost o vydání pasportu stavby čerpací stanice v areálu Rudolfovská 103 a 107, k níž předložil řadu dokladů. Stavební úřad dne 14. 12. 2007 pod zn. SU/16559/2007 Ne připsím konstatoval, že obdržel žádost o ověření dokumentace skutečného provedení stavby čerpací stanice na pozemku parc. č. 1839/1, 1839/3 v k. ú. České Budějovice 4. V přípisu je shrnuto, že k žádosti byla přiložena 2x projektová dokumentace skutečného provedení stavby (pasport stavby) a další doklady. Stavební úřad po ověření skutečného provedení stavby s předloženou dokumentací na místě

samém dne 14. 12. 2007 v souladu s § 125 zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), ve znění pozdějších předpisů, potvrdil, že uvedená stavba svým stavebně technickým uspořádáním odpovídá účelu, ke kterému je užívána, tj. čerpací stanice pohonných hmot s nadzemní nádrží o objemu 26 m³ – dělená na motorovou naftu a benzin Natural, včetně výdejního stojanu dvouproduktového, výdejní a stáčecí manipulační plochy. Projektovou dokumentaci stavební úřad ověřil razítkem dne 14. 12. 2007 s odkazem na č. j. SU/16559/2007 Ne. Obsahem spisu je technická zpráva z listopadu 2007 zpracovaná Ing. F. B. za účelem pasportizace stávajícího stavu čerpací stanice. Z technické zprávy se podává, že jde o kompaktní nadzemní čerpací stanici sestávající z jedné nadzemní nádrže o objemu 26 m³ v dělení 8 m³ pro benzin Natural a 18 m³ pro motorovou naftu. Podle posudku se jedná o cca 20 let starou jednoplášťovou nadzemní nádrž typu BENCALOR. V technické zprávě je uvedeno, že v rámci investorova záměru uvedení čerpací stanice do souladu s platnou legislativou byla v roce 2007 kompaktní čerpací stanice podrobena generální rekonstrukci, která zahrnovala čištění nádrže, pořízení druhého ocelového pláště nádrže, stáčecí potrubní rozvodny byly opatřeny potrubím odsávání par, byl pořízen nový elektronický výdejní stojan, byla vyměněna elektroinstalace a byla pořízena nová zemnicí soustava. V technické zprávě se uvádí, že všechny uvedené úpravy byly provedeny odbornou firmou. Ve spise je dále technická zpráva z března 2007 zpracovaná společností PSMONT PLUS, s. r. o., odpovědným projektantem Ing. V., která obsahuje stejné údaje jako technická zpráva Ing. B.

Součástí spisu je dále odborný posudek z 26. 11. 2007 zpracovaný pro žalobce Ing. F. H. s názvem „Rekonstrukce ČSPHM, 1. Jihočeská obchodní společnost Jihospol, spol. s r. o.“. Tento posudek byl zpracován jako příloha k žádosti o vyjádření orgánu ochrany ovzduší ve věci povolení změny stavby středního stacionárního zdroje znečišťování současně s povolením k uvedení zdroje do zkušebního a trvalého provozu. V tomto posudku se uvádí, že čerpací stanice projde rekonstrukcí, přičemž jsou uvedeny její jednotlivé kroky, a sice že nádrž bude opatřena druhým pláštěm, budou opatřeny nové potrubní rozvody pro odsávání par, dojde k výměně stávajícího stojanu za nový, bude provedena výměna elektroinstalace aj. V návaznosti na tento posudek bylo Krajským úřadem Jihočeského kraje jako orgánem ochrany ovzduší vydáno dne 10. 12. 2007 pod č. j. KUJCK 34632/2007 OZZL/4/Ka rozhodnutí, kterým byl povolen následný trvalý provoz středního stacionárního zdroje znečišťování ovzduší – uvedené čerpací stanice.

Lze se ztotožnit se závěry daňových orgánů, že z uvedených důkazů se podává, že rekonstrukce čerpací stanice proběhla koncem roku 2007. Rozhodující je právě sdělení stavebního úřadu, který na místě samém dne 14. 12. 2007 ověřil skutečné provedení stavby v porovnání s předloženou projektovou dokumentací. Tím stavební úřad osvědčil, že stavba je provedena tak, jak je vymezeno v projektové dokumentaci a tuto projektovou dokumentaci opatřil ověřovacím razítkem stavebního úřadu.

Tvrzení žalobce, že zpracování projektové dokumentace ještě neznamená samotnou realizaci záměru, lze jistě přisvědčit. Ovšem v daném případě je tato projektová dokumentace osvědčena razítkem stavebního úřadu podle § 125 stavebního zákona, což znamená, že je ověřeno, že projektová dokumentace odpovídá skutečnému provedení stavby, tj. že došlo ke generální rekonstrukci tak, jak je v technických zprávách popsána.

Tvrzení žalobce, že rozpory při popisu čerpací stanice, resp. její nádrže, nejsou evidentní, neboť se vždy jednalo o jednu a tu samou nádrž, nemůže krajský soud akceptovat. Je faktem, že Ing. P. ve svém posudku popisuje nádrž zcela odlišně od ostatních zpracovatelů

posudků či projektové dokumentace. Ing. P. popisuje, že se jedná o nádrž umístěnou v zemi o kapacitě 15 m³ a 17 m³, zatímco ostatní dokumenty popisují nadzemní nádrž o kapacitě 26 m³. Rozpor v popisu nádrží měl být podle žalobce odstraněn výsledkem navržených svědků Ing. V. a Ing. P. Krajský soud se ztotožňuje s tím, že správce daně neprovedl výsledky navržených svědků, neboť technickou zprávu Ing. V. nikterak nezpochyboval, a pokud jde o posudek Ing. P., tak ten na základě provedení dokazování označil za účelový a nepravdivý, a tudíž jako důkaz nepoužitelný; výsledek zpracovatele takového posudku by tudíž nemohl být důkazem, který by jakkoliv mohl objasnit skutkový stav věci.

Žalobce dále namítal, že správce daně si nemohl vybrat jeden ze dvou posudků a k tomu se přiklonit, měl znalce vyslechnout, příp. si opatřit další či revizní posudek. Krajský soud se ztotožňuje se stanoviskem, jaké k tomu zaujal žalovaný na str. 24 napadeného rozhodnutí. Správce daně měl k dispozici tři dokumenty (posudek Ing. H., technickou zprávu Ing. V. a technickou zprávu Ing. B.), které popisovaly stav čerpací stanice v roce 2007 shodně, a dále jeden posudek Ing. P., který stav čerpací stanice v dubnu 2008 popisoval takovým způsobem, který byl jednak v rozporu ohledně jednotlivých částí čerpací stanice a jednak byl diametrálně odlišný oproti stavu popsanému v dokumentech z roku 2007. Správce daně se zcela oprávněně od posledně jmenovaného důkazu odvrátil a označil jej za nepravdivý a účelový. Za takové situace nebylo vůbec na místě opatřovat si další nebo revizní posudek, neboť stav čerpací stanice byl dostatečným způsobem zjištěn ze třech samostatných dokladů, které byly opatřeny od stavebního úřadu, a doklad, který stav čerpací stanice popisoval odlišně, byl vyhodnocen jako nepravdivý, a tudíž jako nepoužitelný důkaz. Žalobcem citovaná judikatura tudíž podle názoru krajského soudu na věc nemůže dopadat, neboť nemůže být konstatováno, že všechny srovnávané materiály byly rovnocenné, a tudíž použitelné jako důkaz. Posudek Ing. P. nebyl relevantním důkazem, neboť byl na základě dokazování označen za nevěrohodný. K výsledku znalce Ing. P. se již krajský soud vyjádřil výše.

Žalobce navrhoval výsledek svědka Ing. V. taktéž proto, že měl zpracovat plán oprav a mohl proto hovořit o jejich charakteru. Žalovaný neprovedení výsledku tohoto svědka zhodnotil jako oprávněné, neboť z plánu oprav není patrné, kdo jej zpracoval. Lze souhlasit s tím, že na plánu oprav není uvedeno, kdo jej zpracoval. Tvzení žalobce o tom, že jej zpracoval Ing. V. může být pravdivé, ovšem krajský soud se domnívá, že výsledek zpracovatele plánu oprav by skutečně byl zcela nadbytečný, neboť jednak se žalobci nepodařilo vyvrátit závěr správních orgánů o tom, že rekonstrukce byla provedena již v roce 2007, a jednak takový svědek by nemohl objasnit nic ohledně toho, zda se z daňového hlediska jedná o opravy nebo o rekonstrukci. Z plánu oprav se podává výčet oprav, na které byla tvořena rezerva. Nelze si přitom nevšimnout, že se jedná o obdobné opravy, které již byly uskutečněny v roce 2007, jak bylo zjištěno daňovými orgány a žalobci se nepodařilo prokázat opak. Tvorba rezervy na opravy, které již byly uskutečněny v předchozím roce, byla tudíž neopodstatněná, a proto neoprávněná.

Žalobce se bránil tvrzením, že převzal do svého majetku čerpací stanici, která byla původními majiteli opravena pouze tak, že byl doplněn druhý plášť ocelové nádrže. Tato argumentace zůstala však pouze v rovině tvrzení bez jakéhokoliv podkladu, a proto se jí krajský soud nemohl blížeji zabývat.

Ve vztahu k námitce dvojího zdanění, které mělo nastat z důvodu toho, že správce daně žalobci rezervu na opravy z roku 2008 dodal, přičemž žalobce nevyčerpanou část rezervy na opravy v roce 2010 zrušil a zdanil ji, nemůže krajský soud uvést než to,

že ji nemohl akceptovat způsobem, který žalobce požadoval. Uvedená námitka byla vznesena ve velmi obecné rovině bez konkrétního vymezení reálných daňových dopadů tvrzené situace, která měla mít za následek dvojí zdanění téže částky. Krajský soud doplňuje, že žalobce musí nést nepříznivé daňové dopady v případě, že určitou položku účtoval neoprávněně, což vyšlo najevo až o několik let později v průběhu daňové kontroly.

Ke kontrolnímu zjištění C nezbyvá než uzavřít, že žalobce neprokázal, že tvořil rezervu na opravy v roce 2008 oprávněně, neboť správce daně předložil zásadní důkazy o tom, že oprava, resp. rekonstrukce obsahující shodné práce, které žalobce hodlal provést z rezervy na opravy v letech 2008 a 2009 (viz plán oprav), byly provedeny již v roce 2007. Žalobci se pak toto zjištění správce daně nepodařilo vyvrátit. Nelze než uzavřít, že se žalobci nepodařilo prokázat, v jakém skutečném stavu čerpací stanici v dubnu 2008 do svého obchodního majetku nabyt. Posudek znalce Ing. P. byl zcela důvodně označen za účelový a nepravdivý. Další relevantní důkazy žalobce nenabídl. Případné návrhy na provedení dokazování výsledkem svědků byly daňovými orgány oprávněně odmítnuty pro nadbytečnost.

Kontrolní zjištění D se zakládá na tom, že žalobce zaúčtoval na účet 511.100.600 – Náklady na opravy a udržování fakturu ze dne 20. 3. 2008 č. FP 20080168 ve výši 64 287 Kč za dodání a montáž krytiny a příslušenství – škodní událost č. 2188957. Součástí faktury je montážní list. Jednalo se o opravu střechy elektrické rozvodny, která byla poškozena při vichřici. Daňové orgány uzavřely, že se nemůže jednat o daňově účinné náklady, neboť nebylo prokázáno, že se jednalo o opravu, k níž byl žalobce na základě nájemních smluv povinen. Žalobce v rámci žaloby namítá, že prokázal, že měl elektrickou rozvodnu pronajatu.

Žalobce předložil v daňovém řízení smlouvy o nájmu ze dne 25. 5. 2001 a ze dne 27. 5. 2003, kterými manželé B. a Z. K., manželé F. a J. B., manželé P. a M. B. a manželé F. a H. Ž. pronajali žalobci nemovitosti na vymezených pozemcích. Žalobce odkazuje na čl. II. odst. 3 smlouvy, ze kterého má vyplývat, že elektrickou rozvodnu měl v pronájmu jako tzv. technologické zařízení související s provozem budovy.

Ve smlouvách je specifikováno, že žalobci se dávají do pronájmu nemovitosti, včetně technologického zařízení souvisejícího s provozem budov, uvedené v přílohách č. 1 těchto smluv, tzn. že žalobce měl pronajaty objekty C, F, R, R1 a S a u těchto objektů byl povinen provádět běžnou údržbu. Taktéž byl povinen provádět i všechny větší opravy (např. zdí, střech, komunikací apod.) a odstraňovat všechny škody, které vyplývají z opotřebení a poškození pronajatých budov max. však do výše 1 500 000 Kč ročně. Přílohy č. 1 smluv jsou specifikovány taktéž přiloženými plány, na kterých jsou budovy areálu označeny písmeny počínaje písmenem A. Podle přiložených plánů je tudíž patrné, na kterých místech celého areálu se nacházely pronajaté budovy C, F, R, R1 a S.

Ve věci je podstatné, že žalobce uvedl při daňové kontrole, že v případě elektrické rozvodny se jedná o nemovitost označenou na plánu písmenem M. Ve smlouvách není nemovitost, označená písmenem M na plánu, uvedena jako předmět nájmu. Krajský soud má za prokázané, že budova elektrické rozvodny nebyla předmětem nájmu žalobce. Pronájem této budovy nelze dovozovat ani z toho, že se podle smlouvy přenechávají nemovitosti uvedené v příloze smluv včetně technologického zařízení souvisejícího s provozem budov. Takovým zařízením nemůže být podle názoru krajského soudu externí zařízení umístěné v samostatné budově. Technickým zařízením budov jsou především rozvody jako takové, nikoliv však samostatná rozvodna elektrické energie. Taková skutečnost by musela ze smluv explicitně vyplývat, což však není dáno.

Krajský soud dodává, že skutečnost, že žalobce neuzavřel pojištění podle nájemní smlouvy, neznamená zánik nájemního vztahu. Tuto skutečnost daňové orgány nedeklarovaly. Daňové orgány posoudily, že elektrická rozvodna nebyla vůbec předmětem nájmu, a proto ji žalobce nebyl povinen na vlastní náklady opravit po živelné události. Náklady, které na tuto opravu vynaložil, nemohou proto být daňově účinné, neboť nemají vztah k budově užívané k podnikatelským účelům, a tudíž nejde o náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Krajský soud se zcela ztotožňuje se závěry daňových orgánů k bodu D kontrolního zjištění.

Sám žalobce tvrdí, že na celý areál byla uzavřena pojistná smlouva personálně propojenou osobou. Správce daně zjistil, že uvedenou škodní událost tak, jak byla označena na faktuře, likvidovala Česká pojišťovna, a. s. na základě pojistné smlouvy. Z dokladů, které správci daně tato pojišťovna poskytla, se podává, že pojištěným byl P. B. (jeden z pronajímatelů), který obdržel pojistné plnění ve výši 94 594 Kč. Krajskému soudu se jeví jako neoprávněné účtovat do daňových nákladů náklady na opravu budovy, která je pojištěna jinou osobu a v její prospěch a která následně získá pojistné plnění. Nad rámec uvedeného krajský soud doplňuje, že uvedená situace svědčí o účelovosti daného postupu.

Žalobce z hlediska procesního namítal, že v rámci daňové kontroly byla porušena řada základních zásad daňového řízení. Žalobce jako problematické shledává to, že mu správce daně na jeho výslovný dotaz ohledně toho, zda již předložené doklady dostačují k vyvrácení pochybností správce daně, již neodpověděl a rovnou jej pozval cca za půl roku k projednání kontrolního zjištění, jehož závěry byly pročež pro žalobce překvapující. Krajský soud z daňového spisu zjistil, že v rámci zahájené daňové kontroly byl žalobce výzvou ze dne 10. 9. 2013 vyzván podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyzván k prokázání skutečností. V této výzvě byly definovány pochybnosti správce daně, které při daňové kontrole zaujal. Žalobce na výzvu reagoval svým podáním ze dne 23. 10. 2013, v němž se vyjádřil k věci a navrhl provedení důkazů. Žalobce v tomto podání požadoval, aby mu správce daně sdělil v souladu se zásadou součinnosti, zda nadále existují pochybnosti, příp. v čem je nedostatečnost, nesrozumitelnost či neúplnost vyjádření žalobce a jím doložených důkazů tak, aby mohl ještě reagovat příp. navržením dalších důkazních prostředků. Požadavek žalobce na to, aby mu správce daně zvláště sděloval, zda jím předložená tvrzení a důkazy rozptýlily jeho pochybnosti, se krajskému soudu jeví jako nepatřičný. Žalobce byl jako daňový subjekt vyzván k prokázání skutečností, které správce daně ve výzvě výslovně zpochybnil. Důkazní břemeno v tomto okamžiku přešlo na žalobce a jeho procesní povinností bylo uvést všechna tvrzení a označit všechny důkazy, které měl k dispozici tak, aby pochybnosti správce daně vyvrátil. Jak se k této procesní povinnosti žalobce postavil je již pouze jeho odpovědností a na správce daně nelze přenášet odpovědnost za případný neúspěch žalobce při nesení jeho důkazního břemene.

K uvedenému krajský soud konstatuje, že z daňového řádu nevyplývá, že by byl správce daně povinen sdělovat daňovému subjektu, zda se mu předloženým vyjádřením a důkazy podařilo vyvrátit pochybnosti správce daně. Uvedenou povinnost nelze podle krajského soudu dovodit ani ze zásady součinnosti a spolupráce podle § 6 odst. 2 daňového řádu. Správce daně musí respektovat zákonné mantinely své pravomoci a může činit jen takové úkony, které jsou mu daňovým řádem povoleny.

K požadavku, který žalobce formuloval ve svém vyjádření ze dne 23. 10. 2013, slouží právě projednání kontrolního zjištění. Podle § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu platí, že správce

daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předloží mu jej k vyjádření. Na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění. Správce daně seznámil žalobce s výsledkem kontrolního zjištění při jednání dne 23. 4. 2014. Tvzení žalobce o tom, že závěr kontrolního zjištění pro něj byl překvapující, nelze akceptovat. Seznámení s kontrolním zjištěním slouží právě k tomu, aby byl daňový subjekt komplexně seznámen s tím, jak správce daně v rámci daňové kontroly postupoval, jaké důkazy si opatřil, jaké důkazy navržené daňovým subjektem akceptoval, jak důkazy hodnotil a k jakým dospěl závěrům. Daňový subjekt má následně právo vyžádat si lhůtu pro vyjádření se ke kontrolnímu zjištění, čehož žalobce využil. Ke kontrolnímu zjištění se žalobce vyjádřil dne 12. 5. 2014, přičemž opětovně navrhl výslech svědků. Správce daně reagoval na vyjádření žalobce při projednání zprávy o daňové kontrole ve dnech 2. a 3. 9. 2014. Kdyby správce daně považoval za nutné provést výslech některého z navržených svědků, tak měl stále časový prostor cca čtyř měsíců mezi posledním důkazním návrhem žalobce a projednáním zprávy o daňové kontrole. Správce daně výslech svědků nepovažoval za nutný a to také patřičně odůvodnil.

Krajský soud v postupu správce daně neshledal žádná pochybení a taktéž neshledal, že by byl žalobce jakkoliv dotčen na svých procesních právech při závěrečné fázi daňové kontroly. S ohledem na uvedené nelze konstatovat, že by byly porušeny základní zásady daňového řízení, a to zásada spolupráce a součinnosti. Žalobce se odvolával též na zásadu vstřícnosti a slušnosti, dále na zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti a na zásadu rychlosti. Porušení žádné z těchto základních zásad krajský soud neshledal, přičemž žalobce ani jejich porušení nijak blížeji nespecifikoval.

Jak již bylo konstatováno u kontrolního zjištění A, neshledal krajský soud důvodnou námitku žalobce, že správce daně odmítl provést jím navržené výslechy svědků z důvodu blízkosti se prekluze. Opora pro takový závěr se z obsahu daňového spisu nepodává. Žalobce vznesl návrh na výslech svědků ve svém vyjádření ze dne 23. 10. 2013, tzn. zhruba jeden rok před ukončením daňové kontroly. Kdyby správce daně považoval provedení takových důkazů za nezbytné, měl k tomu dostatečný časový prostor. Správce daně navržené důkazy shledal nadbytečnými, a proto k jejich provedení nepřistoupil, což vždy náležitě odůvodnil.

Krajský soud provedl na jednání k důkazu listiny, které žalobce výslovně v žalobě navrhoval. Vyhodnocení těchto listin je provedeno výše v textu ve vztahu ke kontrolnímu zjištění A. Výslechy svědků, které žalobce v žalobě navrhoval, krajský soud neprovedl, neboť se ztotožnil s důvody, pro které jejich výslechy neprovedly ani daňové orgány. S ohledem na to, že krajský soud posoudil skutkové závěry daňových orgánů jako dostatečné a správné, bylo by nadbytečné, aby krajský soud jakkoliv doplňoval skutková zjištění nad rámec daňové kontroly.

Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné

náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 31. května 2017

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
Prázdna Jaroslava