



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **MORAVSKÁ VÝROBNÍ, a. s.**, se sídlem Dalimilova 18/92, Olomouc-Chomoutov, zastoupeného JUDr. Vítem Rybářem, advokátem se sídlem Tvorkovských 223/13, Ostrava-Mariánské Hory, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 12449/13/5000-14201-703000 ze dne 3. 5. 2013, ve věci daně z příjmů právnických osob,

t a k t o :

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou ze dne 9. 7. 2013 domáhá přezkoumání napadeného rozhodnutí, jímž bylo jen co do části týkající se bankovního spojení změněno a ve zbytku potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Olomouci č. j. 414102/12/379911809387 ze dne 27. 9. 2012. Prvostupňové rozhodnutí je platebním výměrem na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009. Žalobci byla doměřena daň ve výši 717 200 Kč a penále ve výši 143 440,- Kč.

Správce daně mj. neuznal jako dohadnou položku částku 3 585 616,51 Kč, představující budoucí slevu z ceny komplexní dodávky stavby 6 řadových rodinných domů pro společnost WOOD WX cz s. r. o. O tuto položku zvýšil daňový základ.

Žalobce v žalobě namítal, že zanesení dohadné položky do účetnictví a následné snížení daňového základu o tuto položku bylo správné a v souladu se zásadami vedení účetnictví. Žalobce dále namítal, že při posuzování řádnosti vedeného účetnictví je třeba eliminovat vázanost daňových orgánů pokyny Ministerstva financí ČR. Žalobce dále namítal, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť není zřejmé, z jakých podkladů a výsledků daňového řízení žalovaný vycházel, a že žalovaný nevyhodnotil předložené doklady a ani se jimi částečně nezabýval.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. S odkazem na napadené rozhodnutí a spisový materiál zrekapituloval průběh řízení a k žalobním námitkám uvedl následující: Pokud se týče chybnosti účtování žalobce, poukázal na to, že bylo účtováno o snížení ceny díla, ačkoli nebyl realizován žádný příjem; žalobce do konce roku 2009 pouze přijal reklamaci, avšak neuzavřel žádnou dohodu o snížení ceny a neuzavřel reklamační řízení. Pokud se týče závaznosti pokynů Ministerstva financí ČR, poukázal na závěry nauky, že tyto pokyny představují pro daňové orgány interní normativní akty, které jsou pro ně závazné jak z důvodu vázanosti zásadou subordinace, tak i z toho důvodu, že zakládají obecně závaznou správní praxi. Svoje rozhodnutí pokládá žalovaný za řádně odůvodněné, kdy u důvodů uvedl i podklady, z nichž vycházel.

Žalobce následně ve vyjádření ze dne 14. 10. 2013 rozvinul některé své značně strohé žalobní body, poukázal na průběh jeho jednání s objednatelem dodávky a dovozoval, že již v roce 2009 mohl účtovat o slevě z ceny díla.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů – dále jen s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 16. 4. 2012 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu zaměřenou mj. na daň z příjmů právnických osob v roce 2009. V rámci daňové kontroly mu byla předložena Smlouva o dílo č. 01/08 ze dne 4. 7. 2008 uzavřená mezi žalobcem a společností WOOD WX cz s. r. o. na komplexní dodávku stavby šesti řadových rodinných domů v Třebčíně, přičemž cena díla bez DPH byla sjednána na částku 15 879 973 Kč, dále dodatek č. 1 k této smlouvě, jímž byl rozšířen rozsah díla a navýšena cena o částku 1 041 423 Kč, předávací protokoly prací ze dne 7. 7. 2009 a 14. 8. 2009, soupis závad na rodinných domech 1 až 6 v Třebčíně, Reklamační protokol ze dne 18. 8. 2009, návrh dohody o narovnání, faktura č. 2009103 ze dne 7. 7. 2009 a vnitrodoklad č. 69 ze dne 31. 12. 2009, kterým žalobce snížil zdanitelné výnosy o částku 3 585 616, 51 Kč a vytvořil dohadnou položku. Správce daně požádal ve výzvě ze dne 21. 5. 2012 žalobce o vysvětlení, na základě jaké skutečnosti bylo účtováno v roce 2009 výsledkově,

ačkoli k datu vydání výzvy nebyla uzavřena dohoda o narovnání na základě uplatněné reklamace a vyzval k předložení podkladů pro vnitrodoklad č. 69. Žalobce reagoval vyjádřením, že dohoda o narovnání, resp. slevě z ceny nebyla dosud uzavřena a že pokud dohoda nebude uzavřena do konce června, bude dohadná položka zaúčtována do výnosů běžného roku 2012. U ústního jednání dne 7. 8. 2012 byl žalobce seznámen s právním názorem správce daně, že v daném případě nemohlo být o předmětné částce účtováno jako o dohadné položce, neboť k datu 31. 12. 2009 nebylo známo, zda bude reklamaci vyhověno a v jaké výši bude poskytnuta sleva. Žalobce u jednání předložil dohodu o narovnání ze dne 3. 8. 2012. Zpráva o daňové kontrole byla projednána dne 21. 9. 2012 a na jejím základě byl vydán platební výměr, který žalobce napadl odvoláním, které bylo z větší části zamítnuto napadeným rozhodnutím. Finanční orgány dospěly k závěru, že žalobce si svým postupem účtování o dohadné položce neoprávněně snížil své výnosy.

Podle § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Uvedené ustanovení stanoví tzv. akruální princip, podle něhož se o nákladech a výnosech účtuje v tom účetním období, se kterým věcně a časově souvisí, a to bez ohledu na skutečnost, kdy došlo k platbě, resp. pohybu souvisejících peněžních prostředků. Tohoto principu se dovolává žalobce, maje za to, že již v roce 2009 mohl účtovat o slevě z ceny díla, neboť v tomto roce uznal vady a nedodělky a byla mu známa částka slevy požadovaná objednatel.

Pokud se týče tzv. dohadných položek, správní soudy opakovaně judikovaly, že účtovat lze pouze o plnění, o jehož uskutečnění není pochyb, zůstávají pouze pochybnosti o jeho výši (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 101/2008-143 ze dne 18. 12. 2008 či rozsudek téhož soudu č. j. 8 Afs 35/2010-106 ze dne 31. 3. 2011).

Situací obdobnou skutkovému stavu v projednávané věci se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 8 Afs 36/2005-79 ze dne 25. 9. 2007, jehož se obě strany dovolávají. Soud tehdy dospěl – stejně jako finanční orgány v projednávané věci – k závěru o neoprávněném snížení základu daně v roce uplatnění nároků z vad, kdy dle jeho názoru mělo dojít k zahrnutí slevy z ceny do nákladů (výdajů) vynaložených k dosažení, zajištění a udržení zisku teprve v účetním období, v němž byly skutečně dohodnuty. Soud uvedl, že žalobce „*v době sestavení účetní závěrky nejenže nemohl vymezit kdy (a v jaké výši) bude sleva poskytnuta, ale s ohledem na skutečnost, že jednání o poskytnutí slevy teprve probíhala, nemohla tu být ani jistota, že jednání bude skutečně ukončeno poskytnutím slevy*“, dále pak zdůraznil, že „*smlouva (dohoda o snížení cen za poskytnutá plnění) nebyla potvrzením (deklarací) práv a povinností již dříve existujících, ale z hlediska povinnosti žalobce poskytnout slevu měla konstitutivní povahu, smlouvou tato povinnost teprve vznikla*“, podle soudu jsou dohadné účty „*nástrojem, jímž účetní jednotky účtují o aktivech*

a pasivech, jejichž výši jsou zpravidla schopny odhadnout a účtuje se na nich o skutečnostech již vzniklých, jakkoliv nemusí být v danou chvíli známou jejich přesná výše, nikoliv o skutečnostech, které vzniknou v budoucnu“.

V projednávané věci má krajský soud za to, že skutkové okolnosti odpovídají výše citovanému judikátu. Jakkoli již v roce 2009 žalobce disponoval vytčením vad a požadavkem na snížení ceny díla v konkrétní výši, je z dalších okolností zřejmé, že zde přetrvávala nejistota o rozsahu uznání vad a jejich reflexe do výše kupní ceny. Smluvní strany neuzavřely žádnou dohodu, žalobce pouze stvrdil převzetí reklamačního protokolu i s jeho přílohou. To, že se nejednalo o „hotovou věc“, je zřejmé i ze skutečnosti, že negociace ohledně dohody o narovnání trvaly bezmála tři roky! Nicméně za zásadní považuje soud vyjádření žalobce, že v případě nedosažení smluvního konsenzu by v roce 2012 celou dohadnou částku zaúčtoval do výnosů. Z toho je patrná jednoznačná vůle spojit případné plnění z nároku z vad až s konstitutivními účinky dohody o narovnání. Žalobce prezentoval vůli v případě neuzavření dohody o narovnání nehradit z titulu odpovědnosti za vady ničeho. V roce 2009 zde proto nebyla věcná a časová souvislost k zaúčtování předmětné položky, a tím ke snížení základu daně. Postup daňových orgánů tak byl správný.

Pokud se týče námitky, že by se finanční orgány neměly řídit závaznými pokyny ministerstva financí, ztotožňuje se soud zcela se stanoviskem žalovaného včetně jeho odkazu na příslušnou judikaturu na straně 5 napadeného rozhodnutí, s nímž žalobce věcně nepolemizoval.

Soud rovněž nepřisvědčuje obecně formulovaným námitkám nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, z něhož nemá být zřejmé, z jakých podkladů a výsledků daňového řízení žalovaný vycházel, a že žalovaný nevyhodnotil předložené doklady a ani se jimi částečně nezabýval. Napadené rozhodnutí i zpráva o daňové kontrole rekapituluje všechny relevantní účetní doklady i vyjádření žalobce, vyhodnocuje je a prezentuje jasné důvody pro právní závěr, který je ze zjištěného skutkového stavu činěn.

Proto krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Krajský soud v Ostravě
dne 19. listopadu 2015

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu