



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing Viery Horčicové a soudců JUDr. Marcely Rouskové a Mgr. Jiřího Lifky v právní věci žalobce: **INGEKO, s. r. o.**, se sídlem Praha 5, Fabiánova 1275/6, IČ 27410081, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 18. 7. 2011, č. j. 8077/11-1300-106516,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 18. 7. 2011, č. j. 8077/11-1300-106516, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 3.000,- Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým byl změněn platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 9. 6. 2010, č. j. 260559/10/005515107420, tak, že: V části I. Zdanitelná plnění Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku se mění: na ř. 1 základ daně: z částky 0,- Kč na částku 3 827 146,- Kč daň: z částky 0,- Kč na částku 727 354,- Kč na ř. 2 základ daně: z částky 5 077 417,- Kč na částku 1 019 156,- Kč daň: z částky 544 083,- Kč na částku 91 724,- Kč V části V. Krácení nároku na odpočet daně se mění: Na ř. 50 Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně: z částky 0,- Kč na částku 922 000,- Kč na ř. 51 Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu: z částky 0,- Kč na částku 922 000,- Kč V části VI. Výpočet daňové povinnosti se mění: na ř. 63 daň na výstupu; z částky 544 083,- Kč na částku 819 078,- Kč na ř. 65 vlastní daňová povinnost: z částky 540 360,- Kč na částku 815 355,- Kč. V ostatních částech zůstal beze změny. Výše uvedeným platebním výměrem vyměřil správce daně žalobci daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2009 ve výši 540.360,- Kč oproti v přiznání nárokovanému nadměrnému odpočtu ve výši 112.180,- Kč.

Žalobce v žalobě uvedl, že správce daně a žalovaný do platebního výměru chybně zahrnuli „Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku“ ve 4. čtvrtletí jako uskutečněné zdanitelné plnění za prodej bytových jednotek č. 1275/5 a č. 1275/6, umístěných v domě č. p. 1275 v Praze 5, v ulici Fabiánova a odpovídajícího spoluvlastnického podílu na společných částech tohoto domu a souvisejících pozemků žalobcem Mgr. Ing. G. J. Kupní cena za prodej předmětných bytových jednotek byla uhrazena započetím, kdy dne 17. 7. 2006 uzavřeli žalobce a Mgr. Ing. J. dohodu o započetí svých vzájemných pohledávek. Dle ust. § 21 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je daň na výstupu plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak. Žalobce má za to, že došlo k přijetí úplaty za prodej bytových jednotek dne 17. 7. 2006, tedy žalobce měl daň na výstupu za prodej předmětných bytových jednotek přiznat v daňovém přiznání ze 3. čtvrtletí roku 2006 a odvést v zákonné lhůtě do 25. 10. 2006 ve výši dle sazby daně z přidané hodnoty platné v tomto období. Žalobce s politováním konstatoval, že takto neučinil, což zjistil až na základě daňové kontroly v lednu 2010. Žalobce zdůraznil, že ho pochybení upřímně mrzí a nebylo jeho úmyslem vědomě krátiť jakékoliv daňové povinnosti. K pochybení došlo v době, kdy probíhala výstavba domu, jednalo se o náročné období, kdy nedopatřením v komunikaci mezi jednatelem společnosti a účetní společností nedošlo k řádnému uhrazení daně z přidané hodnoty u předmětných dvou jednotek.

Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že by dohoda o započetí věrohodně nedokládala, že žalobci byla uhrazena platba v souvislosti s budoucím prodejem bytových jednotek. Započtení je jedním ze způsobu zániku pohledávky, a to v případě, kdy se pohledávky věřitele a dlužníka kryjí, což nastalo i v projednávaném případě. Ze smlouvy o půjčce ze dne 15. 6. 2006 uzavřené mezi žalobcem a Ing. K. J. a z uskutečněných bezhotovostních převodů finančních prostředků od Ing. Karla Jandy žalobci vyplývá, že Ing. K. J. poskytl žalobci půjčku ve výši 8.191.000,- Kč. Dne 15. 6. 2006 uzavřel Ing. K. J. a Mgr. Ing. G. J. smlouvu o postoupení pohledávek, na jejichž základě postoupil Ing. K. J. část svých pohledávek ve výši 7.900.000,- Kč za žalobcem Mgr. Ing. G. J.. Dne 10. 7. 2006 uzavřel žalobce a Mgr. Ing. G. J. smlouvu o smlouvě budoucí, jejímž předmětem byl budoucí prodej bytové jednotky č. 1275/5 a smlouvu o smlouvě budoucí, jejímž předmětem byl budoucí prodej bytové jednotky č. 1275/6 za sjednané kupní ceny v souhrnné výši 7.900.000,- Kč. Dne 17. 7. 2006 žalobce a Mgr. Ing. G. J. uzavřeli dohodu o započetí, kterou započítali vzájemné pohledávky ve výši 7.900.000,- Kč, a to pohledávku žalobce za Mgr. Ing. G. J. z titulu uzavřených smluv o smlouvách budoucích o prodeji bytových jednotek č. 1278/8 a 1275/6 a pohledávku Mgr. Ing. G. J. za žalobcem vzniklé na základě půjčky poskytnuté žalobci Ing. K. J. Dohoda o započetí pak byla pouze logickým vyústěním nastalé situace, když proti sobě měly dva subjekty pohledávky se stejným druhem plnění a způsobilé k započetí.

Žalovaný ve vyjádření v první řadě uvedl, že žalobce uskutečnil ve 4. čtvrtletí 2009 zdanitelné plnění ve smyslu ust. § 2 odst. 1 a § 13 odst. 1 zákona o DPH. Předmětnou transakci žalobce v rozporu s ustanoveními zákona o DPH nezatížil daní z přidané hodnoty. Jestliže ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH ve znění platném pro zdaňovací období 3. čtvrtletí 2006 stanovilo plátcům povinnost přiznat a odvést daň ke dni přijetí platby v případě, kdy k jejímu přijetí dojde přede dnem uskutečnění zdanitelného plnění, neznamená, že je možné se při uskutečnění zdanitelného plnění vyhýbat uplatněné daně s odkazem na tuto povinnost v situaci, kdy daň nebyla přiznána a odvedena a přijetí platby nebylo jednoznačně a věrohodným způsobem prokázáno.

Žalovaný trvá na hodnocení listin (zejména dohoda o započtení) jako důkazních prostředků v daňovém řízení, tj. že tyto listiny neprokazují, že žalobci vznikla povinnost přiznat daň ke dni přijetí platby. Žalovaný neposuzoval předmětné transakce a zejména pak dohodu o započtení pohledávek z hlediska jejich platnosti a právních účinků ve smyslu občanského zákoníku či jiného obecně závazného předpisu, neboť není jakožto správní orgán nadán pravomocí posuzovat právní platnost či neplatnost konkrétních právních úkonů smluvních stran. Proto žalovaný nezpochybňoval legitimitu vzájemného zápočtu pohledávek z občansko či obchodně-právního hlediska, tj. nezpochybňoval, že smluvní strany byly oprávněny vzájemné pohledávky na základě dohody započíst. Pro posouzení, zda dohodu o započtení lze osvědčit jako důkaz, že žalobce přijal od Mgr. Ing. J. platbu na budoucí prodej bytových jednotek pro účely naplnění ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH, nebyla rozhodující její právní platnost.

Žalovaný vzal při rozhodování v úvahu absenci ekonomického opodstatnění postoupení pohledávky jediného jednatele žalobce z titulu půjčky žalobci na budoucí kupující, která ji se žalobcem následně započítala oproti kupní ceně bytových jednotek, přičemž přihlédl také ke krátkému časovému odstupu mezi jednotlivými právními úkony. Dle žalovaného lze z uvedeného usuzovat na účelové jednání s cílem navodit dojem, že Mgr. Ing. J. poskytla žalobci úplatu vztahující se k budoucímu prodeji bytových jednotek, obzvláště v situaci, kdy tento postup žalobce zvolil pouze v případech, kdy budoucí kupující byla příbuzná jediného jednatele žalobce. Účelovost jednání žalobce však podtrhuje především skutečnost, že žalobcem deklarované přijetí úplaty od Mgr. Ing. J. se neprojevovalo v účetnictví žalobce. Skutečnost, že obě strany považovaly kupní cenu za uhrazenou, neznamená, že ji lze bez dalšího a vzhledem k výše uvedeným okolnostem, považovat za právní skutečnost (přijetí platby) zakládající vznik povinnosti přiznat daň ve smyslu ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH.

Ze správního spisu vyplývají následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 9. 6. 2010, č. j. 260559/10/005515107420, byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2009 v celkové výši 540.360,- Kč.

Rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu byl platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 5 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2009 č. j. 260559/10/005515107420 ze dne 9. 6. 2010, změněn tak, že: V části I. Zdanitelná plnění Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku se mění: Na ř. 1 základ daně: z částky 0,- Kč na částku 3 827 146,- Kč daň: z částky 0,- Kč na částku 727 354,- Kč na ř. 2 základ daně: z částky 5 077 417,- Kč na částku 1 019 156,- Kč daň: z částky 544 083,- Kč na částku 91 724,- Kč V části V. Krácení nároku na odpočet daně se mění: Na ř. 50 Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně: z částky 0,- Kč na částku 922 000,- Kč Na ř. 51 Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu: z částky 0,- Kč na částku 922 000,- Kč V části VI. Výpočet daňové povinnosti se mění: na ř. 63 daň na výstupu; z částky 544 083,- Kč na částku 819 078,- Kč na ř. 65 vlastní daňová povinnost: z částky 540 360,- Kč na částku 815 355,- Kč. V ostatních částech zůstalo rozhodnutí beze změny. V odůvodnění rozhodnutí bylo mimo jiné uvedeno, že po přezkoumání doplněného spisového materiálu dospěl odvolací orgán k závěru, že odvolateli vznikla povinnost přiznat daň z převodu bytových jednotek 1275/5 a 1275/6 v předmětném zdaňovacím období, jak konstatoval správce daně ve zprávě. Odvolací orgán nesouhlasí s tím, že při stanovení daňové povinnosti byla správcem daně v obou případech uplatněna snížená sazba daně, neboť u převodu bytové jednotky 1275/5 nebyly pro její uplatnění splněny zákonné podmínky. Vzhledem k tomu, že z

účetnictví odvolatele nevyplývá, že by v roce 2006 přijal platbu od Mgr. Ing. G. J., ani že by evidoval svůj závazek vůči této osobě z titulu jím přijaté zálohy (byť formou vzájemného zápočtu pohledávek) na budoucí prodej předmětných bytových jednotek, nelze mít za prokázané, že odvolateli vznikla povinnost přiznat daň již v červenci 2006. Po posouzení veškerých okolností daného případu odvolací orgán pro úplnost dodal, že dle jeho názoru vykazuje postup odvolatele znaky účelového jednání. Nelze totiž pominout skutečnost, že odvolatel zvolil odlišný postup při "financování" výstavby celkem 15 bytových jednotek pouze a právě u předmětných dvou bytových jednotek, jejichž budoucím kupujícím byla dcera jediného jednatele a společníka žalobce. Na rozdíl od ostatních budoucích kupujících odvolatel v daném případě nepožadoval zálohy v průběhu výstavby a tvrzení odvolatele o úhradě celé kupní ceny najednou v červenci 2006 nepodporuje jeho účetnictví. Za této situace se jeví postoupení pohledávky přesně ve výši kupních cen bytových jednotek z otce na dceru a následné započtení této částky oproti jejímu závazku vůči odvolateli z titulu budoucí koupě bytových jednotek jako účelové. Tato transakce postrádá jakékoliv ekonomické opodstatnění, což vede k závěru, že výsledná dohoda o zápočtu vzájemných pohledávek měla pouze vyvolat dojem, že odvolateli byla Mgr. Ing. J. v červenci 2006 uhrazena plná kupní cena bytových jednotek. Odvolací orgán nezpochybňuje existenci dohody o započtení, právo odvolatele takovou dohodu uzavřít a ani její právní účinky ve smyslu obecně závazných předpisů. V daňovém řízení byl však odvolací orgán povinen posuzovat tuto dohodu jako důkazní prostředek ve vztahu ke zpochybněné skutečnosti, tj. že odvolateli vznikla povinnost přiznat daň při přijetí platby od Mgr. Ing. G. J., resp. že k přijetí platby došlo. Přitom je podstatné, že v důkazním řízení se jednotlivé důkazní prostředky posuzují nejen každý samostatně, ale rovněž ve vzájemné souvislosti, přičemž se přihlíží ke všem skutečnostem, které v konkrétním daňovém řízení vyšly najevo. V daném případě odvolací orgán posuzoval předmětnou dohodu zejména v kontextu, s účetnictvím odvolatele, přihlédl také k příbuzenskému vztahu mezi jednatelem odvolatele a Mgr. Ing. G. J. a poté nemohl přisvědčit odvolateli, že tato dohoda je věrohodným důkazem v dané věci. Odvolatelem zmiňovaná smlouva o půjčce a smlouva o postoupení pohledávky jsou právními úkony, které nemají přímou vazbu k posuzované skutečnosti. V těchto smlouvách jsou upraveny finanční pohledávky, resp. závazky mezi zúčastněnými stranami, které jsou nezbytným předpokladem pro uzavření výše uvedené dohody o jejich vzájemném započtení. Proto v situaci, kdy předmětná dohoda o započtení věrohodně nedokládá, že odvolateli byla uhrazena platba v souvislosti s budoucím prodejem bytových jednotek Mgr. Ing. G. J., nemohou být ani smlouvy, které uzavření takové dohody umožnily, důkazem o této skutečnosti. Odvolací orgán nezpochybnul uzavření ani platnost dohody o započtení, ostatně posuzovat platnost těchto smluv v právním slova smyslu, tj. podle obecně právních předpisů není ani oprávněn. Právní platnost smlouvy není v důkazním řízení rozhodující. I platná smlouva může být v konkrétním daňovém řízení s ohledem na ostatní důkazní prostředky a okolnosti případu zcela bezvýznamná. Důkazní hodnota dohody o započtení pohledávek byla v daném případě vyvrácena zejména účetnictvím odvolatele a na tom nic nemění skutečnost, že odvolatel v této souvislosti přiznává administrativní pochybení. Odvolací orgán odmítá představu odvolatele, že odkazem na administrativní pochybení u důkazních prostředků, které svědčí v neprospěch jeho tvrzení, je možné takové důkazní prostředky ignorovat a zohlednit pouze důkazní prostředek označený odvolatelem jako důkaz. Z uvedených důvodů nelze považovat tvrzení o přijetí platby za prokázané a odvolací orgán má za to, že odvolateli v daném případě vznikla povinnost přiznat daň ve smyslu ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH až ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tj. ve 4. čtvrtletí 2009.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

Podle ust. § 21 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2008, *daň na výstupu je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí platby, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak. Plátce daň uvádí v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost přiznat daň.*

Platbou dle výše citovaného ustanovení zákona o DPH může být vše, co je schopno způsobit zánik závazku kupujícího k zaplacení, tzn., že předmět platby musí být adresován konkrétní osobě a musí se vztahovat ke konkrétnímu závazku tak, aby výši platby a okamžik jejího přijetí bylo možné pro účely uplatnění DPH jednoznačně objektivně určit. Zápočet vzájemných závazků je jedním ze způsobu zániku závazků. Poskytovatel a příjemce plnění se mohou dohodnout, že místo placení úhrady za zdanitelné plnění započte poskytovatel svoji pohledávku z titulu tohoto plnění proti svému závazku vůči příjemci plnění z jiného právního titulu. Přestože v rámci zápočtu nedojde k fyzickému provedení platby, tj. přesunu peněžních prostředků od dlužníka k věřiteli, lze zápočet považovat za jeden ze způsobů platby pro účely ust. § 21 zákona o DPH. I když na straně prodávajícího nedojde k přijetí platby na jeho účet, na druhé straně platba ve stejné výši z tohoto účtu nemusí odejít. Zápočet se však vždy vztahuje ke konkrétnímu závazku a pohledávce z konkrétní transakce.

S ohledem na výše uvedené, tj. že zápočet je jedním ze způsobů platby pro účely ust. § 21 zákona o DPH, se soud neztotožňuje s názorem uvedeným v napadeném rozhodnutí, že právní platnost smlouvy není v důkazním řízení rozhodující (i s ohledem na ostatní důkazní prostředky). Pokud totiž odvolací správní orgán shledá předmětnou dohodu o započtení pohledávek platnou, tj. její platnost nezpochybní, ve svém důsledku to znamená, že došlo k okamžiku zániku vzájemných pohledávek započtením (pohledávky žalobce za Mgr. Ing. G. J. z titulu uzavřených smluv o smlouvách budoucích o prodeji bytových jednotek č. 1278/8 a 1275/6 a pohledávky Mgr. Ing. G. J. za žalobcem vzniklé na základě půjčky poskytnuté žalobci Ing. K. J.) na straně žalobce k přijetí platby ve smyslu citovaného ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH.

Soud taktéž nemůže přisvědčit názoru, že odvolací orgán není oprávněn posuzovat platnost smluv „v právním slova smyslu“. Podle ust. § 99 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, totiž pokud se vyskytne v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám. Může také dát podnět příslušnému orgánu veřejné moci k zahájení řízení nebo vyzvat daňový subjekt, popřípadě jinou osobu zúčastněnou na správě daní, aby podala žádost o zahájení řízení před příslušným orgánem veřejné moci ve lhůtě, kterou správce daně určí. Otázku platnosti dohody o započtení tak měl správce daně posoudit jako otázku předběžnou (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2006, č. j. 1 Afs 46/2006-80). Místo toho se pouze omezil na konstatování, že k takovému posouzení není oprávněn, a proto platnost předmětné smlouvy nezpochybnil.

Soud z výše uvedeného důvodu považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť žalovaný řádně neposoudil předběžnou otázku platnosti dohody o započtení, která má dle závěrů soudu pro rozhodnutí ve věci zásadní význam, a proto napadené rozhodnutí dle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil. Žalovaný je povinen znovu rozhodnout o odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 9.6.2010, č.j. 260559/10/005515107420 tak, aby bylo jednoznačně patrné, jak se vypořádal s otázkou platnosti dohody o započtení a následky z toho plynoucími.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu soud přiznal náhradu nákladů řízení v plné výši, kterou představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000,- Kč.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

V Praze dne 7. července 2015

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová