



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jiřího Lifky v právní věci žalobce: **P. J.**, bytem P., zast. Ing. Miroslavem Michálkem, daňovým poradcem, se sídlem Praha 3, nám. Barikád 3, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9.11.2010, č.j. 13663/10-1100-107006,

**t a k t o :**

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

**O d ů v o d ě n í :**

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru č. 1090000182 Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 23.2.2009, č. 65728/09/004915108889, kterým byla dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2004.

Žalobce namítl, že daňová kontrola byla zahájena, a tedy i následně prováděna nezákonně, neboť z protokolu o ústním jednání ze dne 8.11.2007, č.j. 344939/07/004931/3188 není zřejmé, že by byl žalobce seznámen s nějakými konkrétními důvody správce daně pro zahájení daňové kontroly u něj. Žádné relevantní podezření správce daně, že daňový subjekt nesplnil řádně své daňové povinnosti, není v protokolu o zahájení daňové kontroly obsaženo. Žalobce poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 18.11.2008, sp.zn. I. ÚS 1835/07, dle jehož závěrů je takový postup správce daně považován za nepřípustné porušení autonomní sféry jednotlivce a tedy je i v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Nerespektování předmětného nálezu proto žalobce hodnotí jako zřejmou nezákonnost.

Dále žalobce uvedl, že napadené rozhodnutí je rozhodnutím na základě výsledku daňové kontroly fakticky zahájené po prekluzi práva žalovaného daň dodatečně stanovit. Daňová kontrola za rok 2004 byla sice formálně zahájena již 8.11.2007, kdy byly správci daně předány peněžní deník za rok 2003 a další doklady vztahující se k roku 2003, avšak daňová evidence roku 2004 a doklady roku 2004 byly předány až dne 28.1.2008. Jelikož je daňová kontrola zahájena dnem, kdy správce daně začne fakticky prověřovat daňový základ nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2005, č.j. 2 Afs 69/2004-52), nelze dojít k jinému závěru, než že daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za rok 2004 byla fakticky zahájena až v roce 2008, neboť v roce 2007 nebyl vůči daňovému subjektu učiněn správcem daně žádný relevantní úkon způsobit ve smyslu ust. § 47 daňového řádu stanovenou lhůtu přerušit a nastolit tak běh lhůty nové. Formální zahájení daňové kontroly necelé dva měsíce před prekluzí práva daň dodatečně stanovit, žalobce hodnotí jako úkon, jehož jediným cílem bylo účelově prodloužit již končící prekluzivní lhůtu pro vyměření daně.

Žalobce dále namítl, že nedošlo k platnému doručení napadeného rozhodnutí, neboť bylo doručeno daňovému subjektu, ale nikoliv zástupci daňového subjektu. Žalobce dne 13.4.2004 udělil plnou moc zmocněnci Ing. Z. N. a dle této plné moci měla být doručována správcem daně pošta určená žalobci jeho zmocněnci Ing. Z. N. Rovněž dle plné moci doručené správci daně dne 14.5.2007 je zmocněnec žalobce Ing. Z. N. oprávněn přebírat všechny právní tituly. Žalovaný tak do konce prekluzivní lhůty, která marně uplynula nejpozději dne 31.12.2010 (pokud neuplynula již 31.12.2007), nedoručil napadené rozhodnutí o odvolání zástupci žalobce.

Dále žalobce uvedl, že napadené rozhodnutí, jakož i dodatečný platební výměr, jsou zatíženy vadou zásadního významu, neboť byly vydány na základě nesprávného posouzení skutkové podstaty a aplikací právní normy, kterou nelze na posuzovaný právní stav použít. Žalovaný se nevypořádal s odvolacími námitkami v rozsahu požadovaném v odvolání ve smyslu ust. § 50 odst. 3 daňového řádu. Předmětem sporu je posouzení oprávněnosti daňových výdajů uplatněných žalobcem za zdaňovací období roku 2002 a roku 2003 (v roce 2004 žádný výdaj v souvislosti s pořízením nemovitosti jako zásoby žalobce neuplatnil) a odpověď na právní otázku, v jakém zdaňovacím období, pokud by vůbec k porušení podmínek došlo, měl být daňový základ žalobcem zvýšen a dle kterých ustanovení zákona o dani z příjmu tak mělo být učiněno. Žalobce byl osobou oprávněně provozující činnost realitní agentury na základě živnostenského oprávnění. Žalobce zastává právní názor, že v takovém případě byl nejen oprávněn, ale zároveň i povinen v případě nákupu každé nemovitosti považovat takový nákup za nákup zboží, tj. za nákup zásob a nikoliv za nákup hmotného majetku. Žalobce neměl zákonnou variantní možnost považovat nákup nemovitosti za nákup hmotného majetku. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.12.2008, č.j. 2 Afs 25/2008-48, dle kterého „Zbožím jsou nemovitosti s výjimkou pozemků v případě, že jsou splněny následující podmínky: nemovitost je pořizována za účelem bezprostředního prodeje, účetní jednotka má v předmětu činnosti nákup a prodej nemovitostí (realitní kancelář), nemovitost není v době mezi nákupem a prodejem pronajímána a není prováděno technické zhodnocení (rekonstrukce a modernizace).“. Žalobce je přesvědčen, že tento rozsudek plně dopadá na posouzení klíčové právní otázky, zda má osoba vykonávající činnost realitní agentury možnost variantně rozhodnout, zda bude pořizována nemovitost zásobou zboží, nebo hmotným majetkem. Žalobce má za to, že v daňovém řízení prokázal, že nákup předmětné nemovitosti je nákupem zásoby zboží, když v letech 2002, 2003, 2004 nemovitost nepoužíval, nepronajímal, ani na ni neprováděl technické zhodnocení a v roce 2005 nemovitost prokazatelně úplatně převedl na jinou osobu.

I když žalobce neúmyslným pochybením v letech 2002 - 2004 uplatnil nižší částku výdajů za nákup zboží, než byl oprávněn a chybně evidoval část těchto výdajů jako hmotný majetek, k neoprávněnému snížení jeho daňové povinnosti nedošlo. Žalobce pořídil budovu, která nebyla v okamžiku nabytí žalobcem ve stavu způsobilém používání a po dobu vlastnictví budovy žalobce ani neprovedl na budově úpravy, které by uvedly budovu do stavu způsobilého užívání ve smyslu ust. § 7 odst. 11 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Budova se tak nemohla stát, ani se nestala hmotným majetkem uvedeným do používání. Z tohoto důvodu nemohl žalobce platně ani zatřídit budovu do odpisové skupiny a ani platně uplatnit odpis. Argumentace, že žalobce sám rozhodl o zatřídění budovy do odpisové skupiny, se tak jeví jako zcela nepřipadná. Pochybení pracovníka žalobce, který založil na budovu „kartu hmotného majetku“ ani „uplatnění odpisu“ z nemovitosti, která byla jednak zbožím, jednak nemovitostí nesplňující zákonné parametry pro její používání, nebyly jednáním způsobilým učinit z této nemovitosti hmotný majetek uvedený do stavu způsobilého k používání a z téhož důvodu nebylo možné platně ani budovu zatřídit do odpisové skupiny ani platně odpisovat.

Žalobce dále uvedl, že z napadeného rozhodnutí ani ze zprávy o kontrole, která byla podkladem pro vydání dodatečného platebního výměru, není zřejmé, jakého konkrétního porušení konkrétního ustanovení zákona o daních z příjmů se měl žalobce dopustit. Rovněž není zřejmé, proč se měl tvrzeného pochybení dopustit právě v roce 2004. Žalobce považuje za nepřezkoumatelné tvrzení správce daně, že byl povinen zvýšit základ daně ve zdaňovacím období roku 2004 pro nedostatek důvodů, neboť ZoDK jako jediný podklad pro vydání dodatečného platebního výměru neobsahuje uvedení konkrétního ustanovení § 23 ZDP, které měl údajně žalobce porušit; toto se pokusil zhojit žalovaný v napadeném rozhodnutí, kde uvádí, že správce daně v souladu s ust. § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 zákona o daních z příjmů zvýšil za zdaňovací období 2004 rozdíl mezi příjmy a výdaji o výdaje, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů, ve výši 8.200.000,- Kč. Dle žalobce je evidentní, že výše uvedené ust. ZDP lze aplikovat pouze na výdaje, které byly uskutečněny v běžném zdaňovacím období, za které má být základ daně upraven. Ve zdaňovacím období 2004 však žádné výdaje, o které byl prvostupňový správcem daně zvýšen základ daně za rok 2004, vynaloženy nebyly, což vede žalobce k závěru, že dle předmětného ustanovení ZDP nebyl správce daně ani žalovaný oprávněn zvýšit daňový základ a dodatečně zvýšit daňovou povinnost žalobce za rok 2004. Prvostupňový správce daně vychází z domněnky, že nemovitost od samého počátku nebyla pořízena jako zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu. Pokud budeme posuzovat oprávněnost žalobcem uplatněných výdajů z titulu placených záloh na koupi nemovitosti, dojdeme k závěru, že k pochybení žalobce by nutně došlo již v roce 2002 a v roce 2003, kdy byly výdaje na koupi nemovitosti vynaloženy a uplatněny. Jak je patrné z textu § 23 ZDP, při porušení podmínek pro uplatnění výdajů se základ daně zvyšuje ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k porušení výslovně jen v případě porušení podmínek dle § 24 odst. 2 písm. za) „náhrada za uvolnění bytu“. Výše uvedenou správní úvahu prvostupňového správce daně i žalovaného, že výdaje uplatněné v letech 2002 – 2003 na základě jimi tvrzeného porušení podmínek v roce 2005 (údajně prováděné technické zhodnocení) mělo být žalobcem řešeno zvýšením základu daně za rok 2004, žalobce považuje nejen za nepřezkoumatelnou, ale zároveň i za zmatečnou a za zcela odporující pravidlům logického dovozování.

Žalobce taktéž upozornil na hrubé porušení principů dobré správy, když žalovaný hrubě překročil lhůtu pro vydání rozhodnutí o odvolání (odvolání podáno dne 10.4.2009, rozhodnutí o odvolání vydáno dne 9.11.2010).

Žalovaný ve vyjádření konstatoval, že nelze souhlasit názorem žalobce, že daňová kontrola, jež u něj byla provedena, je nezákonná pouze z důvodu, že žalobci při zahájení daňové kontroly nebyla správcem daně sdělena konkrétní podezření o krácení daně. Nejvyšší správní soud se ve své ustálené rozhodovací praxi opírá o právní závěry vyslovené v disentaním stanovisku k uvedenému nálezu Ústavního soudu (např. rozsudek č.j. 2 Aps 2/2009-52 ze dne 3. prosince 2009). Účelem daňové kontroly není samo o sobě posouzení viny daňového subjektu či jeho usvědčení z daňového deliktu, ale kontrola plnění jeho daňové povinnosti. Proto správce daně není povinen daňovému subjektu, u nějž hodlá daňovou kontrolu zahájit, sdělit konkrétní podezření o krácení daně. Námitka žalobce, že pouze z důvodu absence sdělení konkrétních podezření při zahájení daňové kontroly, je tato nezákonná, neobstojí, protože správce daně byl oprávněn zahájit daňovou kontrolu i bez konkrétních podezření a prověřit tak, zda žalobcem deklarovaný základ daně a daň byly ve správné výši.

Daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2003 a 2004 byla zahájena protokolem o ústním jednání č.j. 344939/07/004931/3188 ze dne 8.11.2007. Předmětem jednání bylo zahájení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2003 a 2004 v souladu s ustanovením § 16 zákona o správě daní. Téhož dne byly žalobcem rovněž předloženy ke kontrole doklady za rok 2003, a tím byla i fakticky daňová kontrola zahájena. To, že nebyly hned první den kontroly žalobcem předloženy veškeré doklady, které po něm byly požadovány (viz předvolání č.j. 323204/07/004931/3188), ale žalobce doložil jen část těchto dokladů, nemá dle názoru žalovaného vliv na to, zda byla daňová kontrola fakticky zahájena, neboť daňová kontrola se nezahajuje až v okamžiku, kdy má správce daně k dispozici veškeré požadované doklady. V daném případě se nejednalo o pouhé formální zahájení daňové kontroly tím, že by byl pouze sepsán protokol o zahájení kontroly, ale již od data sepsání protokolu o zahájení kontroly docházelo k faktickému prověřování daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně.

Plnou mocí ze dne 13.4.2004 žalobce zplnomocnil pana Ing. Z. N. k jednání s FÚ. Vzhledem k tomu, že žalobou napadené rozhodnutí o odvolání bylo rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu a nikoli rozhodnutím Finančního úřadu, doručoval žalovaný v souladu se zákonem toto rozhodnutí pouze žalobci a nikoli jeho zástupci, neboť předmětná plná moc se na jednání (včetně doručování) s Finančním ředitelstvím pro hl. m. Prahu nevztahovala.

V průběhu daňové kontroly u žalobce bylo zjištěno, že dne 12.12.2002 byla uzavřena smlouva o budoucí smlouvě kupní s převodem vlastnického práva k nemovitému majetku mezi smluvními stranami budoucím prodávajícím spol. Baleno s.r.o., IČO 25093835 a budoucím kupujícím panem P. J. (žalobce). Předmětem smlouvy byla budoucí koupě pozemku parc.č. 2212 a domu č.p. 1576, vše na adrese Sokolská 68, Praha 2. V článku 5 této smlouvy je stanovena kupní cena dohodou smluvních stran a činí u pozemku 10.800.000 Kč a u domu 27.200.000 Kč. Na základě smlouvy došlo v letech 2002, 2003 a 2004 ke splácení kupní ceny. V roce 2002 bylo uhrazeno 9.500.000 Kč, přičemž částka 1.500.000 Kč byla zaúčtována do daňově uznatelných výdajů na nákup zboží a částka 8.000.000 Kč byla zaúčtována jako záloha na nemovitost do daňově neuznatelných výdajů. V roce 2003 bylo uhrazeno 22.000.000 Kč, z toho 6.700.000 Kč bylo zaúčtováno do daňově uznatelných výdajů na nákup zboží a 15.300.000 Kč do daňově neuznatelných výdajů jako záloha na nákup nemovitosti. V roce 2004 došlo k úhradě 6.500.000 Kč, v daňové evidenci evidováno v daňově neuznatelných výdajích - pořízení investičního majetku. Dne 30.9.2004 byla mezi výše uvedenými smluvními stranami uzavřena smlouva kupní

s převodem vlastnického práva k nemovitému majetku. V čl. 5 smlouvy je stanovena kupní cena dohodou smluvních stran a činí u pozemku 10.800.000 Kč a u domu 27.200.000 Kč. Z výše uvedeného vyplývá, že v roce 2004 se stal žalobce vlastníkem nemovitosti a měl se rozhodnout, zda v průběhu let 2002-2004 splátkami hradil nákup zboží či investičního majetku a podle toho upravit v roce 2004 základ daně v souladu s ustanovením § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů - buď snížit základ daně o splátky, které zahrnul v letech 2002 - 2004 do výdajů daňově neúčinných (pokud by se jednalo o nákup zboží), nebo zvýšit základ daně o splátky, které zahrnul v letech 2002 - 2003 do výdajů daňově účinných (pokud by se jednalo o pořízení investičního majetku). Toto žalobce neprovedl a evidoval jednu nemovitost (dům) jako investiční majetek a zároveň zboží. Založil kartu hmotného dlouhodobého majetku na nemovitost Sokolská 68, Praha 2 a zařídil ji do odpisové skupiny 5 se vstupní cenou 19.000.000 Kč a na zásobách zároveň evidoval k 31.12.2004 druhou část kupní ceny nemovitosti ve výši 8.200.000 Kč, tj. celkem cena nemovitosti ve výši 27.200.000 Kč. U žalobce došlo tedy k chybnému rozdělení výdajů při nákupu nemovitosti na část považovanou za nákup zboží a část považovanou za nákup hmotného majetku. S ohledem na stavební práce, které byly na nemovitosti prováděny, nemohl odvolatel tuto nemovitost považovat za zboží, neboť nebyly splněny podmínky ust. § 9 odst. 5 vyhlášky 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Za zboží je považována nemovitost v případě, že je nakoupena za účelem dalšího prodeje v nezměněné podobě. Za hmotný majetek je nemovitost považována v případě, že je např. pronajímána nebo je na ní provedeno technické zhodnocení (tj. nástavba, přístavba, stavební úpravy, rekonstrukce nebo modernizace). Správce daně po zhodnocení všech důkazů podle základních zásad daňového řízení, zejména podle ust. § 2 odst. 7 zákona o správě daní, dospěl k závěru, že předmětná nemovitost nebyla nakoupena jako zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu, ale že se jednalo o nákup hmotného majetku a ve výdajích lze tedy dle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů za stanovených podmínek uplatnit odpisy tohoto hmotného majetku.

Dalším důkazem, že žalobce nenakoupil nemovitost jako zboží, je skutečnost, že v roce 2005 byla na katě IM - Budova Sokolská provedena změna zařídění z odpisové skupiny 5 do odpisové skupiny 6 v souladu s § 30 zákona o daních z příjmů. Toto zařídění se provádí, došlo-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání. I z tohoto zařídění je zřejmé, že se jednalo o investiční majetek a ne o zboží. Správce daně proto v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 zákona o daních z příjmů zvýšil za zdaňovací období 2004 rozdíl mezi příjmy a výdaji o výdaje, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů, ve výši 8.200.000 Kč.

Ze správního spisu vyplývají následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Dne 13.4.2004 udělil žalobce generální plnou moc Ing. Z. N. „*k jednání s FÚ, včetně doručování pošty*“. Tato byla doručena finančnímu úřadu pro Prahu 4 dne 14.4.2004.

Dne 8.11.2007 bylo provedeno ústní jednání, jehož předmětem bylo zahájení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2003 a 2004 v souladu s ust. § 16 ZSDP. V protokolu z jednání č.j. 344939/07/004931/3188 bylo uvedeno, že tohoto dne byla zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2003 a 2004. Daňový subjekt předložil ke kontrole doklady za rok 2003, evidenci příjmů a výdajů za rok 2004 nedoložil. Tyto budou předloženy po domluvě na FÚ 4 v průběhu prosince 2007 – leden 2008. K předmětu, průběhu a výsledku ústního jednání neměl zástupce daňového subjektu žádné připomínky.

Dne 23.2.2009 vydal Finanční úřad pro Prahu 4 dodatečný platební výměr č. 1090000182, kterým byl žalobci dodatečně stanoven základ daně ve výši 8.200.000,- Kč a dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 2.593.123,- Kč za zdaňovací období 2004.

Rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9.11.2010, č.j. 13663/10-1100-107006, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 23.2.2009 č. 1090000182. V odůvodnění rozhodnutí bylo k námitce, že základ daně ve výši 8.200.000 Kč se skládá z výdajů, které byly vynaloženy v roce 2002 a 2003, tudíž s rokem 2004 vůbec nesouvisí, uvedeno, že daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2003 a 2004 byla zahájena protokolem č.j. 344939/07/004931/3188 dne 8.11.2007. V průběhu kontroly bylo zjištěno, že dne 12.12.2002 byla uzavřena Smlouva o budoucí smlouvě kupní s převodem vlastnického práva k nemovitému majetku mezi smluvními stranami budoucím prodávajícím spol. Baleno s.r.o., IČO 25093835 a budoucím kupujícím panem P. J. (odvolatel). Předmětem smlouvy byla budoucí koupě pozemku parc.č. 2212 a domu č.p. 1576, vše na adrese Sokolská 68, Praha 2. V článku 5 této smlouvy je stanovena kupní cena dohodou smluvních stran a činí u pozemku 10.800.000 Kč a u domu 27.200.000 Kč. Na základě smlouvy došlo v letech 2002, 2003 a 2004 ke splácení kupní ceny. V roce 2002 bylo uhrazeno 9.500.000 Kč, přičemž částka 1.500.000 Kč byla zaúčtována do daňově uznatelných výdajů na nákup zboží a částka 8.000.000 Kč byla zaúčtována jako záloha na nemovitost do daňově neuznatelných výdajů. V roce 2003 bylo uhrazeno 22.000.000 Kč, z toho 6.700.000 Kč bylo zaúčtováno do daňově uznatelných výdajů na nákup zboží a 15.300.000 Kč do daňově neuznatelných výdajů jako záloha na nákup nemovitosti. V roce 2004 došlo k úhradě 6.500.000 Kč, v daňové evidenci evidováno v daňově neuznatelných výdajích - pořízení investičního majetku. Dne 30.9.2004 byla mezi výše uvedenými smluvními stranami uzavřena Smlouva kupní s převodem vlastnického práva k nemovitému majetku. V článku 5 této smlouvy je stanovena kupní cena dohodou smluvních stran a činí u pozemku 10.800.000 Kč a u domu 27.200.000 Kč. Z výše uvedeného vyplývá, že v roce 2004 se stal odvolatel vlastníkem nemovitosti a měl se rozhodnout, zda v průběhu let 2002-2004 splátkami hradil nákup zboží či investičního majetku a podle toho upravit v roce 2004 základ daně v souladu s ustanovením § 23 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů). Buď snížit základ daně o splátky, které zahrnul v letech 2002-2004 do výdajů daňově neúčinných (pokud by se jednalo o nákup zboží), nebo zvýšit základ daně o splátky, které zahrnul v letech 2002-2003 do výdajů daňově účinných (pokud by se jednalo o pořízení investičního majetku). Toto odvolatel neprovedl a evidoval jednu nemovitost (dům) jako investiční majetek a zároveň zboží. Založil kartu hmotného dlouhodobého majetku na nemovitost Sokolská 68, Praha 2 a zařadil jí do odpisové skupiny 5 se vstupní cenou 19.000.000 Kč a na zásobách zároveň evidoval k 31.12.2004 druhou část kupní ceny nemovitosti ve výši 8.200.000 Kč (splátky - uplatněné v daňových výdajích ~ v roce 2002 ve výši 1.500.000 Kč a v roce 2003 ve výši 6.700.000 Kč), tj. celkem cena nemovitosti ve výši 27.200.000 Kč. Z výše uvedených skutečností, ale také vzhledem ke stavebním pracím prováděným na předmětné nemovitosti v roce 2005 (např. práce prováděné na základě Smlouvy o dílo ze dne 30.6.2005 uzavřené mezi odvolatelem a spol. Janette spol. s r.o., DIČ CZ62956434, a fakturované fakturou č. 94022 ze dne 31.12.2005), vyplývá, že se nemohlo jednat o nákup zboží, ale o nákup hmotného majetku. U odvolatele došlo tedy k chybnému rozdělení výdajů při nákupu nemovitosti na část považovanou za nákup zboží a část považovanou za nákup hmotného majetku. S ohledem na stavební práce, které byly na nemovitosti prováděny (např. vybourání a odstranění rozvodů ústředního topení, vybourání otopných těles SNP, demontáž plyn. kotlů, rozřezání potrubí pro ústřední topení, odstranění ~

vysekání elektrorozvodů, vysekání hl. přívodu elektro, demontáž výtahu, výtahové šachty), nemohl odvolatel tuto nemovitost považovat za zboží, neboť nebyly splněny podmínky ust. § 9 odst. 5 vyhlášky 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Za zboží je považována nemovitost v případě, že je nakoupena za účelem dalšího prodeje v nezměněné podobě. Za hmotný majetek je nemovitost považována v případě, že je např. pronajímána nebo je na ní provedeno technické zhodnocení (tj. nástavba, přístavba, stavební úpravy, rekonstrukce nebo modernizace). Odvolatel rozdělil výdaje při nákupu nemovitosti na nákup zboží a nákup hmotného majetku, což není v tomto případě možné, neboť při podnikatelské činnosti „realitní činnost“ se musí daňový subjekt při nákupu nemovitosti rozhodnout, zda se jedná o zboží v souladu s ust. § 9 odst. 5 vyhlášky 500/2002 Sb. nebo o nákup hmotného majetku v souladu s ustanovením § 26 zákona o daních z příjmů. Správce daně po zhodnocení všech důkazů podle základních zásad daňového řízení, zejména podle ust. § 2 odst. 7 zákona o správě daní, dospěl k závěru, že předmětná nemovitost nebyla nakoupena jako zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu, ale že se jednalo o nákup hmotného majetku a ve výdajích lze tedy dle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů za stanovených podmínek uplatnit odpisy tohoto hmotného majetku. Dalším důkazem, že odvolatel nenakoupil nemovitost jako zboží, je skutečnost, že v roce 2005 byla na katě IM - Budova Sokolská provedena změna zařazení z odpisové skupiny 5 do odpisové skupiny 6 v souladu s § 30 zákona o daních z příjmů. Toto zařazení se provádí, došlo-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání. I z tohoto zařazení je zřejmé, že se jednalo o investiční majetek a ne o zboží. Správce daně proto v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 zákona o daních z příjmů zvýšil za zdaňovací období 2004 rozdíl mezi příjmy a výdaji o výdaje, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů, ve výši 8.200.000 Kč.

K námitce, že Finanční úřad nevzal při rozhodování v potaz některé důležité skutečnosti, hovořící v prospěch odvolatele, jako například důvod nákupu budovy Sokolská 68, či záměr podnikatelské aktivity s touto budovou, když od začátku daňové kontroly zástupce odvolatele tvrdil, že budova Sokolská 68 byla pořízena jako zboží za účelem dalšího prodeje, odvolatel nabídl svědeckou výpověď svého právního zástupce a výpověď kupce, který nakonec od kupní smlouvy odstoupil, kontrolní orgán dle odvolatele svědeckou výpověď odmítl s tím, že neposkytne žádné nové skutečnosti, bylo uvedeno, že zástupce odvolatele nenabídl svědeckou výpověď právního zástupce odvolatele ani kupce, který měl od smlouvy odstoupit. Správci daně nebyla ani známa jejich jména. Správce daně inicioval a provedl, na základě písemnosti ze dne 4.2.2008 „Potvrzení pro klienta o proběhlém jednání“, kterou předložil zástupce odvolatele dne 5.2.2008 (protokol č.j. 37518/08/004931/3188), svědeckou výpověď Mgr. P. K. Mgr. K. potvrdila písemností na žádost odvolatele, že byla pověřena v průběhu let 2004 a 2005, aby jednala o prodeji předmětné nemovitosti a souvisejícího pozemku. V textu písemnosti je uvedeno, že jednání byla vedena s obchodní společností, jejímž společníkem byla italská obchodní společnost bez udání identifikace kupce a data. Dne 30.9.2008 bylo Mgr. K. zasláno předvolání ke svědecké výpovědi dle ust. § 8 odst. 1 zákona o správě daní. Oznámení o konání svědecké výpovědi bylo zasláno dne 1.10.2008 zástupci odvolatele (převzato dne 23.10.2008). Svědecká výpověď se uskutečnila dne 6.11.2008. Na otázku správce daně, zda Mgr. K. pro odvolatele vystavila dne 4.2.2008 „Potvrzení pro klienta o proběhlém jednání“ a zda může konkrétně sdělit, o jakou obchodní společnost se jednalo a v jakém časovém období, sdělila: Ano, vystavila jsem toto potvrzení na žádost klienta, pana P. J. Bylo to určité v roce 2004 a 2005, ale nemohu sdělit přesně jméno této společnosti. Tato jednání si klient vyřizoval sám. Měla jsem za úkol sepsat návrh kupní smlouvy, což jsem také učinila a dále jsem se zúčastnila jednání mimo prostory mé kanceláře se zástupkyní potencionálních kupců. Do kupní smlouvy jsem jméno kupce nedoplňovala, neboť těmito zájemci o koupi byli Italové a ti museli nemovitost koupit prostřednictvím právnické osoby a její identifikaci mi před jednáním nesdělili. Na otázku

správce daně, zda jednala Mgr. K. ještě i s jinými zájemci o koupi nemovitosti, sdělila, že byla přizvána jen k tomuto jednání. Na otázku zástupce odvolatele, zda se osoba, která byla zástupce potencionálního kupce, mohla jmenovat paní L., Mgr. K. odpověděla, že si to přesně nepamatuje, ale že připouští, že mohla. Jiná identifikace než jméno paní L. nebyla správci daně sdělena.

K námitce, že kontrolní orgán nepostupoval správně, neboť základ daně zvýšil na základě skutečností, ke kterým došlo v roce 2005, a také k těmto skutečnostem se odvolatel snažil podat vysvětlení, na které dle jeho názoru kontrolní orgán nereagoval, bylo uvedeno, že správce daně postupoval v souladu s ustanovením § 23 zákona o daních z příjmů tak, jak je uvedeno výše. Skutečnosti, ke kterým došlo v roce 2005, názor správce daně – nepovažovat nákup nemovitosti za nákup zboží za účelem dalšího prodeje, ale za nákup hmotného majetku - pouze podpořily. Žádné vysvětlení odvolatele není správci daně známo.

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. § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31.3.2009, *výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2 se zvyšuje o částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů).*

K námitce nezákonného zahájení daňové kontroly soud konstatuje, že shodně se závěrem Nejvyššího správního soudu obsaženým v rozsudku ze dne 3.12.2009, č.j. 2 Aps 2/2009-52, plně respektuje a sdílí cíl, který sledoval Ústavní soud v nálezu sp.zn. I. ÚS 1835/07, kterým je ochrana před svévolí správce daně a minimalizace jeho zásahů do autonomní sféry daňového subjektu. Ke stejnému cíli však lze dospět i jinými prostředky, než volil Ústavní soud v předmětném nálezu. Daňový subjekt v rámci daňové kontroly disponuje širokým katalogem oprávnění, kdy existuje velmi podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli při zahájení a v průběhu daňové kontroly: možnost podat námitky a povinnost správce daně rozhodnout o nich v určité lhůtě; obrana proti daňové kontrole jako proti nezákonnému zásahu a z toho plynoucí možnost správního soudu vyslovit zákaz pokračovat v porušení práva daňového subjektu, tj. fakticky zakázat pokračovat v daňové kontrole, a přikázat obnovit stav před zásahem; neúčinnost zahájení daňové kontroly, pokud byla zahájena toliko formálně a nikoliv reálně. Tzv. namátkové daňové kontroly nejsou samy o sobě protizákonné a nelze vyloučit jejich provádění. Daňová kontrola je institutem upraveným v části první daňového řádu, tedy institutem obecným, který může najít své uplatnění v různých fázích daňového řízení. Jde o institut s mimořádně podstatným preventivním významem, což ostatně naznačuje i úmysl zákonodárce zachycený cum grano salis v důvodové zprávě k daňovému řádu (tisk č. 691, ČNR 1990 - 1992, [www.psp.cz](http://www.psp.cz)). Podle ní „nedílnou součástí správy daní je daňová kontrola, jejímž cílem je na místě ověřit údaje rozhodné pro stanovení daňové povinnosti ve správné výši. Jde o jeden z rozhodujících právních institutů k dosažení cíle řízení a k omezení daňových úniků“. Samotný zákonodárce tak poukazuje na podstatu institutu, kterou spatřuje v preventivním přezkoumání či ověření splnění daňové povinnosti daňovým subjektem. Právě existence konkrétních pochybností je jednou ze skutečností, která odlišuje daňovou kontrolu od vytykácího řízení dle § 43 daňového řádu. Existence konkrétních pochybností o správnosti či pravdivosti daňového přiznání a jejich sdělení daňovému subjektu jsou pojmově spjaty s vytykácím



řízení. Soud v tomto směru poukazuje na právní závěry vyslovené v disentaním stanovisku k předmětnému nálezu, podle kterého „[o]ba instituty přitom slouží zcela odlišnému účelu, což se nutně projevuje také v předpokladech pro jejich použití a v náležitostech kladených na procesní úkon správce daně, jimiž se postup podle obou ustanovení začíná. Daňová kontrola slouží ke zjištění nebo prověření daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně. Zjištění nebo prověření rozhodných okolností přitom vůbec neznamená, že správce daně má podezření o zkrácení daňové povinnosti; může jít o nahodilé prověření toho, zda daň byla stanovena správně, či nikoliv. Na situaci, kdy takové pochybnosti vyvstanou, nedopadá § 16 odst. 1, ale § 43 odst. 1 daňového řádu, v němž je upraveno vytykácí řízení. (-) Vzhledem k tomu, že zákonným předpokladem daňové kontroly není existence pochybností o správnosti stanovení daně, nelze po správci daně ani požadovat, aby v protokolu o zahájení daňové kontroly jakékoliv pochybnosti uváděl. Většinový názor tím, že existenci ‚podezření‘ a jeho sdělení v protokolu o zahájení daňové kontroly vyžaduje, přisuzuje daňové kontrole funkci vytykácího řízení, a v konečném důsledku tak podstatně - v rozporu s jejím účelem - omezuje prostor pro uplatnění daňové kontroly“.

Účelem daňové kontroly není samo o sobě posouzení viny daňového subjektu či jeho usvědčení z daňového deliktu, ale pouhá (preventivní) kontrola plnění jeho daňové povinnosti. Z odlišného stanoviska lze opět citovat, že „Správce daně tím, že přistoupí k daňové kontrole, v žádném případě nepředjímá, že daňový subjekt, u něhož probíhá kontrola, zkrátí svou daňovou povinnost - správce daně pouze prověřuje, zda kontrolovaný daňový subjekt si daň stanovil správně. Možnost takové kontroly je přitom nutno chápat v souvislosti s celkovou koncepcí daňového řízení, jež je založeno na tom, že je to daňový subjekt, kdo daň sám přiznává. Proto také musí správce daně být oprávněn v rámci daňové kontroly prověřit, zda daňový subjekt sám svou daň stanovil správně, či nikoliv“.

Nevyužije-li daňový subjekt možnosti bránit se podle něho nezákonně zahájené daňové kontrole cestou žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, jistě to nijak nebrání jeho možnosti namítat nezákonnost takového zahájení později v rámci žaloby proti rozhodnutí. Zároveň ovšem v tomto směru nevyužití prostředků ochrany, jimiž daňový subjekt disponoval, může zpochybnit věrohodnost později uplatněných námitek.

Ústavní kautela minimalizace zásahů do autonomní sféry daňového subjektu v rámci provádění daňové kontroly je proto naplněna již tím, že správce daně plně respektuje mantinely, které jsou mu určeny daňovým řádem a rozhodovací praxí Ústavního soudu a správních soudů. Požadavek, aby správce daně disponoval při zahájení daňové kontroly konkrétním podezřením, či pochybnostmi o řádném splnění daňové povinnosti nemá opodstatnění a je v rozporu s pojmovým chápáním kontroly ve správním právu jako takové. Navíc by znamenal negaci institutu daňové kontroly v daňovém řízení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.10.2009, č.j. 8 Afs 46/2009-46). S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že daňová kontrola ve věci žalobce nebyla zahájena nezákonně.

K námitce, že daňová kontrola byla fakticky zahájena po prekluzi práva daň dodatečně stanovit, soud uvádí, že úkonem, který směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, může být i daňová kontrola, kterou podle ust. § 16 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější; daňová kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení účelu podle zákona o správě daní a poplatků. Daňová kontrola je úkonem, který tím, že zjišťuje nebo prověřuje okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, směřuje k tomu, aby následně, po vyhodnocení těchto okolností, mohla být případně vyměřena nebo doměřena daň (§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků). Aby byla daňová kontrola jako úkon

"učiněna" ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, je třeba, aby s jejím prováděním bylo započato ještě v době běhu tříleté prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Vzhledem k neexistenci jiné výslovné úpravy nutno mít za to, že i pro zahájení daňové kontroly platí ustanovení § 21 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož je řízení zahájeno a) dnem, kdy podání daňového subjektu nebo jiné osoby zúčastněné na řízení došlo příslušnému správci daně nebo b) dnem, kdy byl daňový subjekt nebo jiná osoba zúčastněná na řízení vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně nebo jiné osoby, o nichž to zákon stanoví, učinili. V projednávaném případě je relevantní alternativa sub b).

Jak vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9.12.2004, č.j. 7 Afs 22/2003-109, „z obsahu § 16 zákona o správě daní a poplatků vyplývá, že daňová kontrola má obvykle různé fáze, v nichž různým způsobem probíhá interakce mezi správcem daně a daňovým subjektem. Daňovému subjektu je nutno nejprve sdělit, že se kontrola zahajuje, poučit jej o jeho právech a povinnostech a vyžádat od něj potřebné podklady, případně jinou součinnost. Poskytování podkladů daňovým subjektem se nezřídka může dít v několika dílčích částech po dobu vícero dní, týdnů a v některých případech i měsíců, v závislosti na výsledcích dílčích zjištění, jež z poskytnutých podkladů plynou, a na potřebě jejich doplnění. Závěrečnou fází daňové kontroly je pak vypracování zprávy o daňové kontrole“. Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 16/2004 - 60, uvedl, že daňová kontrola je procesním postupem, který je před správcem daně zahájen sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly a projednáním výsledků a podepsáním zprávy o daňové kontrole před správcem daně také ukončen. Ze základních zásad daňového řízení, zejména pak z ust. § 2 odst. 1 a 2 ve spojení s § 16 odst. 1 větou druhou zákona o správě daní a poplatků, plyne, že správce daně musí při daňové kontrole postupovat účelně a tak, aby daňovou kontrolu skončil v přiměřené lhůtě; provádění daňové kontroly nemůže svévolně přerušit a odložit její pokračování na pozdější dobu a jednotlivé kroky daňové kontroly musí po sobě následovat v přiměřených časových intervalech.

Z protokolu Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 8.11.2007, č.j. 344939/07/004931/3188, vyplývá, že tohoto dne bylo konáno ústní jednání, při kterém pracovnice FÚ pro Prahu 4 Anna Stefanová poučila žalobce o jeho právech jakožto daňového subjektu podle různých ustanovení zákona o správě daní a poplatků a dále mu sdělila, že tento den, tj. 8.11.2007, byla zahájena u žalobce daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003 a 2004. Žalobce předložil ke kontrole doklady za rok 2003, evidenci příjmů a výdajů za rok 2014 nedoložil. Bylo dohodnuto, že tyto budou předloženy po domluvě na FÚ 4 v průběhu prosince 2007 – leden 2008. K předmětu, průběhu a výsledku ústního jednání neměl zástupce žalobce žádné připomínky. Zástupce žalobce prohlásil, že protokol z ústního jednání s ním byl projednán a rozumí jeho obsahu; návrhy nebo námitky směřující proti obsahu protokolu neměl. Protokol vlastnoručně podepsala za správce daně jeho pracovnice A. S. a za žalobce jeho zástupce Ing. Z. N., který dále podpisem s uvedením data stvrdil převzetí kopie protokolu. Dne 28.1.2008 proběhlo další ústní jednání, kde zástupce žalobce doložil ke kontrole doklady dle přiloženého seznamu. Již při zahájení daňové kontroly dne 8.11.2007 správce daně vyžadoval od daňového subjektu doplnění daňově relevantních skutečností (dokladů). Z toho v konkrétním případě vyplývá, že správce daně postupoval při daňové kontrole v souladu se zákonnými požadavky plynoucími z ustanovení § 2 odst. 1 a 2 ve spojení s § 16 odst. 1 větou druhou zákona o správě daní a poplatků. Proto je jeho úkon, ústní jednání konané dne 8.11.2007, při němž byla daňová kontrola ve smyslu § 21 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků zahájena a žalobce poučen o jeho právech a povinnostech, nutno považovat za úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, kterým se podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků

přerušil běh prekluzivní lhůty stanovené v § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Pokud tedy na základě zjištění daňové kontroly následně žalovaný doměřil žalobci daň, stalo se tak zcela po právu. Při ústním jednání dne 8.11.2007 nebylo totiž žalobci oznamováno, že někdy v budoucnu v nějaký konkrétní den bude provedena daňová kontrola, nýbrž tato kontrola samotná byla již zahájena provedením jejích úvodních procedur. Ústní jednání ze dne 8.11.2007 by nebylo možno považovat za zahájení daňové kontroly (a tedy za úkon směřující k vyměření nebo doměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení), pokud by správce daně již na tomto jednání nepožadoval doplnění relevantních dokladů (pokud by v přiměřené době po něm nenásledovaly další kroky správce daně, jimž by byly prověřovány konkrétní daňově relevantní skutečnosti). Uvedené ústní jednání by proto nebylo možno považovat za úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení například tehdy, pokud by správce daně po několika dalších měsících v provádění kontroly nepokračoval, neboť by nečinil ve věci další konkrétní kroky, takže by z okolností případu bylo patrné, že ústní jednání provedl pouze ve snaze o přerušení běhu prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, aniž by ve skutečnosti měl přinejmenším rámcovou představu, co a jakým způsobem chce u daňového subjektu kontrolovat. V daném případě tomu tak ale, jak výše podrobně zdůvodněno, nebylo. V době zahájení daňové kontroly na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 u žalobce tedy nebylo právo daň dodatečně stanovit prekludováno.

K námitce, že nedošlo k platnému doručení napadeného rozhodnutí, neboť nebylo doručováno zástupci daňového subjektu, soud uvádí, že ve správním spise žalovaného se nachází jediná plná moc, kterou žalobce udělil Ing. Z. N., a to sice plná moc ze dne 13.4.2004. Touto plnou mocí zmocnil žalobce Ing. N. „k jednání s FÚ, včetně doručování pošty“. Z gramatického výkladu textu plné moci dospěl soud k závěru, že žalobce zmocnil Ing. N. pouze k jednání s finančním úřadem (úřady). Jednalo se tak o plnou moc speciální, rozsah zmocnění v uvedené plné moci byl vymezen, a to zcela tak, že omezil zastupování výlučně na realizaci úkonů v rámci řízení před finančním úřadem (úřady). Odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru FÚ pro Prahu 4 č. 1090000182, projednávalo a rozhodnutí o tomto odvolání však vydalo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, tedy subjekt od finančního úřadu odlišný. Byla-li tedy plná moc udělena pouze pro zastupování v rámci řízení před finančním úřadem (úřady), nelze ji považovat za plnou moc pro celé řízení podle ust. § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků; jednání s FÚ nelze s totožnit s pojmem „celé daňové řízení“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.10.2009, č.j. 8 Afs 46/2009-46). Z toho důvodu se předmětná plná moc na tuto fázi daňového řízení nevztahovala a Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu nepochybovalo, když napadené rozhodnutí doručovalo pouze žalobci a nikoliv i Ing. N. Napadené rozhodnutí tak bylo řádně doručeno a nabylo dne 12.11.2010 právní moci.

K námitce, že napadené rozhodnutí, jakož i dodatečný platební výměr, jsou zatíženy vadou zásadního významu, neboť byly vydány na základě nesprávného posouzení skutkové podstaty a aplikací právní normy, kterou nelze na posuzovaný právní stav použít, neboť žalobce provozující činnost realitní agentury neměl zákonnou variantní možnost považovat nákup nemovitosti za nákup hmotného majetku, soud uvádí, že ve správním řízení bylo prokázáno, že žalobce založil kartu hmotného dlouhodobého majetku na nemovitost Sokolská 68, Praha 2 a zařadil ji do odpisové skupiny 5 se vstupní cenou 19.000.000 Kč a na zásobách zároveň evidoval k 31.12.2004 druhou část kupní ceny nemovitosti ve výši 8.200.000 Kč (splátky - uplatněné v daňových výdajích v roce 2002 ve výši 1.500.000 Kč a v roce 2003 ve výši 6.700.000 Kč), tj. celkem cena nemovitosti ve výši 27.200.000 Kč. Posléze v roce 2005 žalobce na kartě IM - Budova Sokolská provedl změnu zařazení z odpisové skupiny 5 do

odpisové skupiny 6 v souladu s § 30 zákona o daních z příjmů, kdy takové zatřídění se provádí, došlo-li u stavebního díla ke změně hlavního užívání, a uplatnil ve výdajích odpis z této nemovitosti ve výši 309.066,- Kč. Pro skutečnost, že předmětná nemovitost nebyla nakoupena jako zboží za účelem jejího dalšího prodeje v nezměněném stavu, ale že se jednalo o nákup hmotného majetku, svědčí taktéž, že na předmětné nemovitosti byly v roce 2005 prováděny stavební práce (např. vybourání a odstranění rozvodů ústředního topení, vybourání otopných těles SNP, demontáž plynových kotlů, rozřezání potrubí pro ústřední topení, vysekání elektrorozvodů, vysekání hl. přívodu elektro, demontáž výtahu, výtahové šachty). Již z tohoto důvodu není možné tuto nemovitost považovat za zboží ve smyslu ust. 9 odst. 5 vyhlášky č. 500/2002 Sb., neboť na nemovitosti bylo před jejím prodejem provedeno technické zhodnocení. Soud dále neshledává důvodnou námitku, že se žalovaný nevypořádal s odvolacími námitkami, neboť žalovaný se v napadeném rozhodnutí vyjádřil jednotlivě ke každé odvolací námitce a řádně a vyčerpávajícím způsobem odůvodnil důvody svého rozhodnutí.

K námitce, že z napadeného rozhodnutí ani ze zprávy o kontrole není zřejmé, jakého konkrétního porušení konkrétního ustanovení zákona o daních z příjmů se měl žalobce dopustit, ani proč se měl tvrzeného pochybení dopustit v roce 2004, soud uvádí, že na listu č. 8 Zprávy o výsledku kontroly daně z příjmů fyzických osob ze dne 16.2.2009, č.j. 50178/09/004931103188, je uvedeno, že „*Správce daně, po zhodnocení všech těchto důkazů podle základních zásad daňového řízení, zejména podle ust. § 2 ZSDP, právem dospěl k závěru, že nemovitost Sokolská 68, v Praze 2 nebyla nakoupena jako zboží za účelem jeho dalšího prodeje v nezměněném stavu, ale že se jednalo o nákup hmotného investičního majetku a ve výdajích lze uplatnit odpisy dle ust. § 24 odst. 2 písm. a) ZDP. FÚ pro Prahu 4 v souladu s ust. § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 ZDP zvyšuje rozdíl mezi příjmy a výdaji o výdaje, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů ve výši Kč 8 200 000,-. (rok 2002 Kč 1.500.000,- Kč a rok 2003 Kč 6.700.000,-)*“. Taktéž v napadeném rozhodnutí jsou výše uvedené skutečnosti, jakož i výše specifikovaná právní kvalifikace jednání žalobce uvedena. Taktéž je uveden důvod, proč se měl žalobce pochybení dopustit v roce 2004, jelikož se v tomto roce žalobce stal vlastníkem předmětné nemovitosti a bez ohledu na hrazení splátek v předcházejících letech se měl rozhodnout, zda předmětnými splátkami hradil nákup zboží či investičního majetku. Toto však žalobce neučinil, když evidoval nemovitost (budovu) současně jako zboží i jako investiční majetek. Z tohoto důvodu správce daně napravil žalobcovo pochybení, když o částku 8.200.000,- Kč (původně určenou žalobcem jako splátky ve výši 1.500.000,- Kč a ve výši 6.500.000,- Kč na nákup zboží) dodatečně stanovil základ daně za rok 2004 a dodatečně vyměřil daň z příjmů fyzických osob ve výši 2.593.123,- Kč za zdaňovací období 2004.

K námitce, že žalovaný hrubě porušil lhůtu pro vydání rozhodnutí o odvolání, soud konstatuje, že toto tvrzené pochybení žalovaného není způsobilé založit nezákonnost napadeného rozhodnutí.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti a citovaná zákonná ustanovení neshledal sodu námitky žalobce důvodnými, a proto žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

**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 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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 20. 7. 2015

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

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková