



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK

### JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., ve věci žalobce **EverLift spol. s r.o.**, se sídlem Hněvotín 444, zastoupeného JUDr. Jindřichem Bellingem, advokátem se sídlem Praha 3, Husitská 70, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 12.6.2012, č.j. 1459/12-1200-809426, ve věci daně z příjmů právnických osob,

**t a k t o :**

**I. Žaloba se zamítá.**

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

### Odůvodnění:

Žalobce se žalobou podanou k soudu v zákonné lhůtě domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě, jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění, na Odvolací finanční ředitelství, s nímž je nadále jednáno jako s žalovaným dle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“). Napadeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu v Olomouci (dále jen „správce daně“) ze dne 23.11.2011, č.j. 390446/11/379916802659, jímž správce daně doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 88.000,- Kč.

Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného soud zjistil, že důvodem pro doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1. do 31.12. 2009 byla skutečnost, že žalobce neoprávněně dne 30.10.2009 vystavil daňový dobropis č. 29dbr016, ačkoli zdanitelné plnění, tj. hydraulický jeřáb, který dne 26.2.2009 poskytl společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. na základě smlouvy o dílo, získal fyzicky zpět po odstoupení od smlouvy teprve dne 24.8.2010. Žalobce tedy postupoval nesprávně, neboť ke snížení výnosů mohl přistoupit teprve po fyzickém vrácení předmětného jeřábu a jeho proúčtování na sklad. Ze strany žalobce tedy nebyla dodržena věcná a časová souvislost v daném zdaňovacím období, čímž byla porušena ustanovení § 23 odst. 1 písm. a) a § 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“). Naopak správci daně vznikla povinnost při splnění zákonných podmínek doměřit daň, pro níž není podstatné, zda byla zakázka fakticky zaplacená, ani zda byl odběratel posléze kontaktní. Dále žalovaný uvedl, že žalobce měl zákonnou možnost zohlednit navrácení jeřábu na sklad formou dodatečného daňového přiznání za rok 2010 a nebyť tak zkrácen na svých právech.

Žalobce namítal, že:

1) žalovaný přezkoumal nepřezkoumatelné rozhodnutí správce daně, jehož odůvodnění bylo nahrazeno pouhým odkazem na § 147 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d.ř.“). Žalovaný ve svém rozhodnutí popisuje rozsáhlý procesní postup, který měl vydání rozhodnutí správce předcházet, avšak tento nebyl v odůvodnění rozhodnutí správce daně nijak zachycen. Správce daně tedy v rozporu s § 102 odst. 3 a 4 d.ř. nevysvětlil důvody výroků rozhodnutí, neuvedl, jak se vypořádal s návrhy a námitkami žalobce, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění, ani jak věc posoudil po právní stránce. Žalovaný se pak chybějící úvahy správce daně snažil nahradit vlastními;

2) žalovaný dovozuje nedostatek oprávnění žalobce vystavit daňový dobropis č. 29dbr016 ze závěru, že žalobce splnil svůj závazek předat předmětný hydraulický jeřáb objednateli VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., který však nemá oporu v provedených důkazech. Ze smlouvy o dílo, uzavřené mezi žalobcem jako zhotovitelem a objednatelem VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., vyplývá, že závazek zhotovitele nebyl nikdy dospělý, když k jeho dospělosti mělo dojít až úplným

zaplacením kupní ceny objednatelem, k čemuž však nedošlo. Tvzení žalobce, že objednatel plnění nikdy nepřevzal a neměl možnost jej fakticky ovládat, dále vyplývá z dopisu právní zástupkyně žalobce insolvenčnímu správci ze dne 24.3.2010, ze smlouvy mezi žalobcem a tímto správcem, jakož i ze skutečnosti, že insolvenční správce předmětný hydraulický jeřáb nezahrnul do majetkové podstaty a žalobce nemusel uplatňovat svou pohledávku v insolvenčním řízení;

3) účel smlouvy mezi žalobcem a objednatelem byl zmařen dříve, než kterákoli ze stran splnila svůj závazek, proto žalobce zcela oprávněně zrušil původní fakturu, ponechal si předmět svého plnění a vystavil daňový dobropis.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že:

Ad 1) napadené rozhodnutí předně nelze považovat za nepřezkoumatelné, neboť dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se dle § 147 odst. 4 d.ř. zpráva o daňové kontrole za odůvodnění dodatečného platebního výměru. V daném případě se předmětného platebního výměru týkalo odůvodnění uvedené v bodě č. 2.2.1. zprávy o daňové kontrole ze dne 15.11.2011, č.j. 340172/11/379935803665;

Ad 2 a 3) plnění žalobce, tj. dodání a montáž hydraulického nakládacího jeřábu Fassi 110A.23 za částku ve výši 598 549,- Kč (základ daně) a DPH (19%) 113 724,30,- Kč, bylo skutečně dle dokladu č. 299035037 dne 26.2.2009, zatímco žalobce získal předmět plnění zpět až dne 24.8.2010 na základě kupní smlouvy mezi žalobcem a společností VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., zastupované insolvenčním správcem Mgr. Š. K. Z uvedeného důvodu nebylo možné vystavit daňový dobropis č. 29dbr016 již dne 30.10.2009. To, že bylo v říjnu roku 2009 odstoupeno od smlouvy, neznamená, že by zároveň bylo možno přikročit ke snížení výnosů. Tato možnost nastává až okamžikem získání předmětu plnění zpět, k čemuž v daném případě došlo až v roce 2010. Ve smlouvě o dílo č. 917-/HNJ/2008 je uvedeno, co je předmětem dodávky, a to dodání a montáž hydraulického nakládacího jeřábu včetně předních pomocných stabilizačních podpěr a úpravy stávající valníkové nástavby na podvozku a vleku. Zboží bylo dodáno a montáž na vozidlo objednatele byla skutečně provedena, žalovaný proto dospěl k závěru, že nelze souhlasit se žalobcem v tom smyslu, že by daňový dobropis byl vystaven na neuskutečnou dodávku a montáž hydraulického nakládacího jeřábu, neboť montážní práce byly také skutečně provedeny. Pokud se mezi žalobcem a společností VAN VLIET TRUCK Praha s.r.o. jednalo o obchodní závazkový vztah, což vyplývá z odpovědi na výzvu správce daně ze dne 15.8.2011, posuzoval žalovaný odstoupení od smlouvy o dílo dle § 345 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník s tím, že dle § 349 odst. 1 obchodního zákoníku je třeba, aby byl projev vůle oprávněné strany odstoupit od smlouvy doručen druhé straně. V daném případě se však dle údajů na dodejce vrátila zásilka obsahující předmětné odstoupení od smlouvy z adresy společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. jako nevyzvednutá, tudíž účinky odstoupení od smlouvy vůči odběrateli nenastaly.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). V souladu s § 51 odst. 1 s.ř.s. rozhodl soud bez jednání.

Podle § 88 odst. 1 d.ř. o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz

na protokoly nebo úřední záznamy o a) zahájení daňové kontroly podepsaný úřední osobou a daňovým subjektem, b) jednáních vedených v průběhu daňové kontroly, c) skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání, d) seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění, e) vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění, f) stanovisku správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu.

Podle § 147 odst. 4 d.ř. dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.

Právní názor žalobce uvedený v žalobním bodu 1) považuje soud za mylný. Z obsahu spisu soud zjistil, že platební výměr č.j. 390446/11/379916802659, jímž správce daně doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 88.000,- Kč, byl správcem vydán na základě výsledku daňové kontroly, která byla zahájena dne 21.4.2011 a ukončena dne 15.11.2011 předáním a projednáním zprávy o daňové kontrole č. j. 340172/11/379935803665. Na uvedený případ tedy dopadá citovaný § 147 odst. 4 d.ř., který stanoví jednu z výjimek z povinnosti správce daně odůvodňovat rozhodnutí, a to tak, že je-li rozdíl mezi daní tvrzenou a stanovenou daňovému subjektu znám z výsledku daňové kontroly, je správce daně z povinnosti odůvodnění rozhodnutí liberován a za odůvodnění stanovení daně se považuje právě zpráva o daňové kontrole. Žalobcem namítaný „pouhý“ odkaz na § 147 odst. 4 d.ř. byl tedy v posuzované věci zcela dostačující.

Smysl uvedené právní úpravy je dle názoru soudu zcela zjevný, neboť veškeré důvody pro stanovení konkrétní výše daně jsou obsaženy ve zprávě o kontrole, která obsahuje dle § 88 odst. 1 d.ř. mj. i hodnocení důkazů zjištěných v jejím průběhu, jakož i odkaz na veškeré úkony, které v rámci daňové kontroly proběhly. Alespoň částečné odůvodnění by však zřejmě bylo třeba, pokud by některá část úvahy o stanovení určité výše daně součástí zprávy z kontroly, ať již z jakéhokoli důvodu, chyběla. Jen taková zpráva o daňové kontrole, která obsahuje náležitosti stanovené § 88 odst. 1 d.ř., může totiž dle názoru soudu plně nahrazovat odůvodnění rozhodnutí ve smyslu § 102 odst. 3 d.ř.

I kdyby soud považoval výtky žalobce vůči (ne)odůvodnění dodatečného platebního výměru za výtky vůči zprávě o daňové kontrole, nemůže se k nim vyjádřit než v té míře obecnosti, v jaké je žalobce vznesl. Namítá-li tedy žalobce, že správce daně *nevysvětlil důvody výroků rozhodnutí, neuvedl, jak se vypořádal s návrhy a námitkami žalobce, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění, ani jak věc posoudil po právní stránce*, uvádí krajský soud, že v bodě 2.2.1 předmětné zprávy o daňové kontrole správce daně podrobně popsal kontrolní zjištění, uvedl a vypořádal se se všemi námitkami žalobce, které tento vznášel v průběhu daňové kontroly i v rámci stanoviska ke kontrolním zjištěním ze dne 25.10.2011, a zcela jasně odůvodnil svůj právní závěr.

Podstatou druhého žalobního bodu byla polemika žalobce se skutkovým východiskem žalovaného o tom, že žalobce splnil svůj závazek předat předmětný hydraulický jeřáb objednateli VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. Žalobce tvrdil, že účel smlouvy o dílo č. 917 – /HNJ/2008 se společností VAN VLIET TRUCK Praha s.r.o.) byl zmařen dříve, než kterákoli ze smluvních stran splnila svůj závazek. K dospělosti jeho závazku dodat předmět díla mělo dojít až úplným zaplacením ceny díla objednatelem, k čemuž však nedošlo. Objednatel dílo nikdy nepřevzal a neměl možnost jej fakticky ovládat, což dle žalobce vyplývá z dopisu právní zástupkyně žalobce ze dne 24.3.2010 insolvenčnímu správci, který ostatně předmětný hydraulický jeřáb nezahrnul do majetkové podstaty. Žalobce tedy dle svého názoru zcela oprávněně zrušil původní fakturu, ponechal si předmět svého plnění a vystavil daňový dobropis.

Podle § 23 odst. 1 ZDP 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, upravený podle následujících odstavců.

Podle odst. 3 písm. a) bod 1 téhož ustanovení výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2 se zvyšuje o částky neoprávněně zkracující příjmy.

Z námitek žalobce, že ve skutečnosti z jeho strany k plnění na základě uvedené smlouvy o dílo nedošlo, je zřejmé, že žalobce zaměňuje poskytnutí plnění ve smyslu faktického (fyzického) dodání díla na straně jedné, s přechodem vlastnického práva k předmětu díla v souvislosti se sjednanou výhradou vlastnictví na straně druhé. Fakt, že předmětný jeřáb byl žalobcem namontován na vozidle společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., tj. že k plnění na základě zmíněné smlouvy o dílo ze strany žalobce došlo, přitom považuje soud za prokázané. Zásadním důkazem o plnění žalobcem je údaj na faktuře č. 299035037 ze dne 27.2.2009, kde žalobce sám uvedl, že dne 26.2.2009 bylo uskutečněno zdanitelné plnění, které je níže konkretizováno jako „Dodání a montáž hydraulického nakládacího jeřábu Fassi F110A.23 na vozidlo objednatele DAF AE 95.430 a úpravu stávající valníkované nástavby v.č. HNJ Fassi F110A.23 – 7775“. V průběhu daňové kontroly poté žalobce znovu potvrzoval, zejména ve stanovisku z 24.10.2011, a dále v korespondenci se správcem konkurzní podstaty, že předmětný jeřáb byl namontován.

Jinými slovy, pokud by žalobce předmět díla nedodal, nepochybně by nevystavoval fakturu s uvedením data zdanitelného plnění, nýbrž fakturu, z níž by bylo zřejmé, že je objednatel vyzýván v souladu s příslušným ustanovením smlouvy k zaplacení „předem“, a dále by se předmětný jeřáb nepochybně nenacházel namontovaný na vozidle společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. Žalobce by pak nebyl nucen vyzývat správce konkurzní podstaty společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. k jeho vydání. Sjednání výhrady vlastnictví a omezení objednatele ve zcizování předmětu smlouvy do okamžiku úplného zaplacení ceny díla je z uvedeného pohledu nerozhodné.

Krajský soud proto považuje i druhý a třetí žalobní bod za vyvrácený obsahem spisu a aprobejuje závěr žalovaného, že k uskutečnění plnění žalobcem došlo.

Základem daně z příjmů je dle § 23 odst. 1 ZDP rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Předmětem daně tedy není příjem či hypotetický příjem samotný, nýbrž toliko ta část příjmu, o kterou příjem převyšuje výdaje (náklady) vynaložené na jeho dosažení, zajištění a udržení. Učinil-li tedy žalobce původně předmětem daně z příjmů (budoucí) výnos z dodání díla na základě smlouvy o dílo č. 917 – /HNJ/2008 (dodání a montáž hydraulického nakládacího jeřábu společnosti VAN VLIET TRUCK Praha s.r.o.), který dokladoval daňovým dokladem (fakturou) č. 299035037 ze dne 27.2.2009, přičemž žalobce na základě předmětné smlouvy plnil, nemohlo být pouhé odstoupení od smlouvy skutečností opravňující žalobce ke snížení výnosů ve zdaňovacím období roku 2009 bez zohlednění vrácení poskytnutého plnění. Lze proto souhlasit s žalovaným, že odstoupení od smlouvy žalobcem bylo ve věcné a časové souvislosti teprve s faktickým vrácením předmětu díla dne 24.8.2010, kdy žalobce přijal zpět předmětný jeřáb na sklad. Teprve v souvislosti se zaúčtováním vrácení předmětného jeřábu na sklad žalobce mohl a měl žalobce vydat opravný daňový doklad (daňový dobropis), jímž by faktický příjem položky na sklad negoval zápornou fakturou vydanou z důvodu odstoupení od smlouvy.

Žalobce si tak z pohledu § 23 odst. 1 ZDP snížil základ daně předčasně, tj. neoprávněně již v říjnu 2009. Žalovaný zjevně neměl pochybnosti o tom, že žalobce nejednal v úmyslu svou daňovou povinnost neoprávněně zkrátit, proto jej ostatně upozorňoval na právo zohlednit navrácení jeřábu na sklad formou dodatečného daňového přiznání za rok 2010, tj. v daňovém období, ve kterém došlo k vrácení předmětného jeřábu žalobci. Této možnosti žalobce zjevně nevyužil.

Na základě výše uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že uplatněné žalobní námitky nejsou důvodné. Jelikož soud neshledal nezákonnost napadeného rozhodnutí ani vady řízení, které jeho vydání předcházelo, žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady nevznikly.

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

V Ostravě dne 11.9.2014

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu