



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 22.6.2012, č.j. 1458/12-1302-803062, ve věci daně z přidané hodnoty,

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 n ě n í :

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, 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. 390451/11/379916802659, jímž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009 ve výši 113.724,- Kč.

Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného soud zjistil, že důvodem pro doměření DPH za zdaňovací období říjen 2009 byla skutečnost, že žalobce v rozporu s § 42 odst. 1 písm. a) a § 42 odst. 4 písm. a) zákona o DPH dne 30.10.2009 vystavil daňový dobropis č. 29dbr016, ačkoli zdanitelné plnění, tj. hydraulický jeřáb, který poskytl společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., získal po odstoupení od smlouvy zpět teprve dne 24.8.2010. V souladu s § 42 odst. 4 písm. a) zákona o DPH však mohl žalobce provést opravu (snížení) základu daně a daně nejdříve ve zdaňovacím období prosinec 2011, kdy byl předmětný daňový dobropis doručen objednateli.

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) úvahy žalovaného o účincích výhrady vlastnictví na vymezení dodání zboží dle § 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále je „zákon o DPH“), jsou sice správné, avšak pro posouzení věci je nutno mít jasno v tom, zda příjemce plnění skutečně získal právo nakládat se zbožím jako vlastník. To nelze vyložit jinak, než zda získal možnost vykonávat zákonné atributy vlastnického práva, kterými jsou věc držet, užívat, požívat její plody a užitky a nakládat s ní (§ 123 starého občanského zákoníku). Žalovaný považuje za dostatečný důkaz těchto atributů, že na předmět plnění byla vystavena faktura a jiný důkaz pro tuto skutečnost neuvádí. Z dopisu právní zástupkyně žalobce insolvenčnímu správci ze dne 24.3.2010, jakož i ze smlouvy mezi žalobkyní a tímto správcem (které jsou součástí spisu) však plyne, že objednatel plnění nikdy nepřevzal do své dispozice a nemohl proto žádný z výše uvedených atributů vykonávat. S těmito skutečnostmi se žalovaný nevypořádal.

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

Ad 1) napadené rozhodnutí 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) předmětem žalobou napadeného rozhodnutí nebylo posouzení uskutečnění zdanitelného plnění, které nastalo ve zdaňovacím období únor 2009, ale odvoláním napadený dodatečný platební výměr za zdaňovací období říjen 2009, přičemž konkrétně bylo předmětem sporu posouzení toho, zda byl žalobce oprávněn uplatnit si ve zdaňovacím období říjen 2009 snížení základu daně a DPH na základě žalobcem vystaveného dobropisu č. 29dbr016.

Dále se žalovaný podrobně vyjádřil k námitce faktického nedodání předmětného hydraulického jeřábu žalobcem odběrateli VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., kdy zdůraznil, že především žalobce sám vystavením daňového dokladu k uskutečněnému zdanitelnému plnění deklaroval, že k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník na odběratele došlo. V opačném případě by žalobce nepochybně i nadále měl předmětný hydraulický jeřáb ve svém držení, nevystavil by dne 27.2.2009 daňový doklad č. 299035037 a uskutečněné zdanitelné plnění nezahrnul do daňového přiznání za zdaňovací období únor 2009. Dále zdůraznil, že žalobce nebyl oprávněn vystavit dne 30.10.2009 daňový dobropis č. 29dbr016, jestliže předmětný hydraulický jeřáb získal zpět teprve dne 24.8.2010 odkupem automobilu, na němž byl namontován. Okolnost, že žalobce dle svého tvrzení v říjnu 2009 odstoupil od smlouvy s odběratelem (což nadto žalovaný zpochybňuje) nemá na posouzení věci vliv, neboť dle § 42 a 43 zákona o DPH nelze vystavit daňový dobropis dříve, než je vrácen předmět zdanitelného plnění. V souladu s § 42 odst. 4 písm. a) zákona o DPH mohl žalobce provést opravu (snížení) základu daně a daně nejdříve ve zdaňovacím období prosinec 2011, kdy byl předmětný daňový dobropis doručen objednateli.

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 dodatečný platební výměr ze dne 23.11.2011, č.j. 390451/11/379916802659, jímž byl doměřena žalobci DPH za říjen 2009, 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 o tom, že žalobce vystavil daňový dobropis č. 29dbr016 dne 30.10.2009 neoprávněně, neboť v dané době neměl dosud zpět v dispozici vrácené zdanitelné plnění, čímž porušil § 42 odst. 1 písm. a) a § 42 odst. 4 písm. a) zákona o DPH.

Druhý žalobní bod soud považuje za zcela lichý. Krajský soud se ztotožňuje s názorem žalovaného, že předmětem žalobou napadeného rozhodnutí nebylo posouzení uskutečnění zdanitelného plnění, které nastalo ve zdaňovacím období únor 2009, ale odvoláním napadený dodatečný platební výměr za zdaňovací období říjen 2009. Názor žalobce o tom, že pro posouzení věci je nutno mít jasno v tom, zda příjemce plnění skutečně získal právo nakládat se zbožím jako vlastník, tj. zda vůbec došlo ke zdanitelnému plnění žalobcem společností VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. dne 26.2.2009, soud nesdílí.

Jak již bylo shora opakovaně uvedeno, důvodem pro dodatečné vyměření daně za zdaňovací období říjen 2009 bylo „předčasné“ vystavení dobropisu k faktuře č. 299035037, vystavené žalobcem dne 27.2.2009. Správce daně i žalovaný zcela logicky vycházeli z daňových tvrzení samotného žalobce o tom, že dne 26.2.2009 uskutečnil zdanitelné plnění v podobě dodání předmětného hydraulického jeřábu společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o., které žalobce prokazoval právě předmětnou fakturou ve spojení se smlouvou o dílo č. 917-/HNJ/2008. Veškeré pochybnosti správce daně pramenily ze skutečnosti uplatněné žalobcem teprve ve zdaňovacím období říjen 2009, a to z vystavení zmiňovaného daňového dobropisu. Předmětem sporu, a tudíž i dokazování v rámci daňové kontroly, pak byly právě okolnosti vystavení předmětného dobropisu, dále žalobcem tvrzené odstoupení od smlouvy, a dále následný proces vymáhání vrácení předmětného jeřábu od správce konkurzní podstaty společnosti VAN VLIET TRUCKS Praha, s.r.o. Z důvodu nutnosti úplného vypořádání se s odvolacími námitkami se žalovaný vyjadřoval rovněž k účinkům sjednané výhrady vlastnického práva, kterou shledal z hlediska daňového bezvýznamnou, neboť zdůraznil nutnost faktického (fyzického) vrácení zdanitelného plnění pro možnost snížení základu daně a DPH na základě žalobcem vystaveného dobropisu č. 29dbr016.

Námitky žalobce stran přechodu práva nakládat s předmětným hydraulickým jeřábem jako vlastník (tj. námitka, že jeřáb nebyl vůbec dodán), jsou s ohledem na skutečnost, že uskutečnění zdanitelného plnění v únoru 2009 žalobce sám tvrdil a z tohoto plnění přiznal DPH, paradoxní, zejména však směřují mimo zdaňovací období, na které byl dodatečný platební výměr č.j. 390451/11/379916802659 vydán, tj. mimo zdaňovací období říjen 2009.

Krajský soud závěrem zdůrazňuje, že správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční, vyjádřenou v § 75 odst. 2 s.ř.s. ve formě vázanosti soudu žalobními body. Procesní odpovědnost za vymezení hranic soudního přezkumu tedy spočívá na žalobci, nikoli na soudu, který, jakožto garant zásady rovnosti účastníků, nesmí za žalobce nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě další vady napadeného správního aktu (v podrobnostech viz rozsudek rozšířeného senátu NSS sp. zn. 4 As 3/2008, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS). Na uvedeném závěru ničeho nemění ani skutečnost, že se v posuzované věci žalovaný vyjádřil i nad rámec žalobcem uvedených žalobních bodů. Meze přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí stanovuje vždy žalobce a překročení mezí procesní obrany žalovaným nezakládá povinnost ani oprávnění soudu se k nadbytečným „protiargumentům“ žalovaného vyjadřovat.

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 ě 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. září 2014

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu