



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: TABI, spol. s r.o.**, IČ 254 73 662, se sídlem v Ústí nad Labem, Všebořická 200/12, zastoupené JUDr. Richardem Třeštíkem, advokátem, se sídlem v Ústí nad Labem, Masarykova 43, proti **žalovanému: Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, ul. Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4.12.2009, č.j. 13231/09-1300-500853,

t a k t o :

- I.** Žaloba **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení jak rozhodnutí žalovaného ze dne 4.12.2009, č.j. 13231/09-1300-500853, jímž bylo zamítnuto její odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 26.1.2009, č.j.13007/09/214913/506647,13011/09214913/506647, 13014/09/214913/506647, tak i uvedených dodatečných platebních výměrů správce daně. Těmito rozhodnutími byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za I. až III. čtvrtletí roku 2005, a to za I. čtvrtletí ve výši 237 987,- Kč, za II. čtvrtletí ve výši 374 920,- Kč v sazbě 19% a 45,- Kč v sazbě 5%, a za III. čtvrtletí ve výši 20 364,- Kč.

V žalobě popsala dosavadní průběh řízení před správcem daně a žalovaným. Má za to, že DPH jí byla doměřena po uplynutí lhůty pro vyměření uvedené v § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Počátek tříleté lhůty

pro doměření daně počal běžet vždy s posledním dnem čtvrtletí, a to 31.3.2005, 30.6.2005 a 30.9.2005. Nesouhlasí s názorem žalovaného, že došlo k novému běhu tříleté lhůty s koncem dne 31.12.2008, a to v důsledku zahájení kontroly a výzev správce daně ze dne 14.5.2008, 3.7.2008 a 25.8.2008. Žalobkyně odkázala na náleze Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 z něhož vyplývá, že při zahájení daňové kontroly musí být daňovému subjektu sděleny její důvody. Tak tomu ovšem v daném případě nebylo, neboť žádné důvody žalobkyni při zahájení daňové kontroly sděleny nebyly a pokud jde o výzvy, které žalovaný zmiňuje, tak ani ty nemohou být považovány za úkony směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, jejichž provedení má za následek nový běh tříleté lhůty, a to z toho důvodu, že daňovou kontrolu je nutno považovat za jediný úkon. Žalovaný dále nesprávně použil ustanovení § 75 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Žalobkyně tvrdí, že v době přijetí sporných zdanitelných plnění neměla v úmyslu tato plnění použít k uskutečnění plnění osvobozených od DPH. Žalobkyně namítla, že především u jednotky č. 200/1 je přesvědčení žalovaného o tom, že úmyslem žalobkyně bylo od počátku tuto jednotku pronajmout, nepodložené. Skutečností je, že ke změně využití uvedené jednotky došlo až poté, kdy se jediným společníkem žalobkyně stala paní V. Š., pro kterou se jeví výhodnější pronajmout solárium H. J., než aby žalobkyně prostřednictvím H. J. na své riziko solárium provozoval. Při doměření daně za I. až III. čtvrtletí roku 2005 správce daně nepoužil koeficient 0,78, ačkoliv DPH za IV. čtvrtletí roku 2005 podle tohoto koeficientu stanovena byla. Žalobkyně má za to, že žalovaný jednal v rozporu s § 76 odst. 6, odst. 7 zákona o DPH, pokud daň za uvedená tři období doměřil za použití koeficientu 1, neboť dle uvedených zákonných ustanovení koeficient určený na základě § 76 zákona o DPH musí být pro plnění za všechny zdaňovací plnění příslušného kalendářního roku stejný.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Uvedl, že žalobní námitky jsou totožné s námitkami uplatněnými v odvolání a s nimi se žalovaný plně vypořádal v napadeném rozhodnutí. S náleze Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07, na nějž odkázala žalobkyně, se neztotožnil jako s obecným pravidlem a připomenul rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Aps 2/2009-52, 1 Afs 84/2009-90, Krajského soudu v Brně č.j. 29 Ca 95/2009-43 a č.j. 29 Ca 114/2008-177 a Krajského soudu v Českých Budějovicích sp. zn. 10 Ca 41/2009, které obsahují odlišný právní názor na nutnost sdělování důvodů zahájení daňové kontroly. Zmiňovaný náleze nebyl uveřejněn ve Sbírce zákonů České republiky jako rozhodnutí obecného zásadního významu. Žalovaný má za prokázané, že daňová kontrola byla zahájena, probíhala a byla ukončena zcela v souladu s ustanovením § 16 zákona o správě daní a poplatků a v souladu se základními zásadami daňového řízení i judikaturou správních soudů a dřívější judikaturou Ústavního soudu. K námitce žalobkyně o doměření daně po uplynutí lhůty pro vyměření dodal, že zahájení daňové kontroly je úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, tedy úkonem směřujícím k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, kterým dochází k přerušení běhu prekluzivní lhůty. Žalobkyně v řízení neprokázala žádné jiné využití rekonstruovaných bytových či nebytových prostor v domě č.p. 200 na Bukově, než to, které bylo zjištěno daňovou kontrolou. Prostory v domě byly žalobkyní ihned po skončení stavebních úprav a zakoupení vybavení (z kterých byly žalobkyní uplatněny odpočty DPH za I. až III. čtvrtletí roku 2005) v roce 2005 pronajaty, a to neplátcům DPH a až dosud slouží k uskutečněním plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet dle § 51 odst. 1 písm. e) zákona o DPH. Úmysl pronajmout bytové i nebytové prostory po jejich rekonstrukci vyplynul již z žádosti žalobkyně o hypoteční úvěr ze dne 4.10.2004 u České spořitelny, a.s., z inzerátů podaných žalobkyní na pronájem bytů v domě v srpnu 2005 (tedy ještě v době provádění prací), ze samotného tvrzení žalobkyně o

úmyslu pronájmu bytů i ze skutečného využití domu po provedení stavebních úprav. Žalovaný uvedl, že žalobkyně v řízení prokázala úmysl o pronájmu bytů, ale nikoliv úmysl o pronájmu bytů plátcům DPH.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobkyně se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřila.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny a nebyla ani zjištěna prekluze daňové povinnosti, jak rozvedeno níže.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud si vyžádal u žalovaného spis, ze kterého zjistil následující podstatné skutečnosti. Žalobkyně podala u správce daně tři přiznání k DPH za I. až III. čtvrtletí roku 2005, v nichž uplatnila nadměrný odpočet DPH ve výši 237 298,- Kč, 380 308,- Kč a 185 301,- Kč. Dle výpisu z obchodního rejstříku ze dne 17.9.2007 byla H. J. jediným společníkem žalobkyně do dne 3.11.2005 a poté se stala jediným společníkem V. Š.. Smlouvou o úvěru č. 418-100-2004 ze dne 10.12.2004 s Českou spořitelnou a.s. byl žalobkyni poskytnut úvěr na rekonstrukci objektu Všebořická č.p. 200, Ústí nad Labem. Protokolem oústním jednání ze dne 28.11.2007 byla zahájena u žalobkyně daňová kontrola DPH za zdaňovací období I., II. a III. čtvrtletí roku 2005. Daňový poradce Ing. F. zastupující žalobkyni souhlasil se zněním protokolu a předal některé listiny správci daně. Na základě výzvy správce daně ze dne 14.5.2008 předložila žalobkyně inzeráty na pronájem bytů uveřejněných v červnu až září 2005. Zpráva z kontroly daně z přidané hodnoty byla se zástupcem žalobkyně projednána dne 22.1.2009. Dne 22.9.2009 byl slyšen svědek S. P., který ohledně pronájmu bytů žalobkyně uvedl, že v této věci jednal s panem J., kterého poznal na základě inzerátu. Jednal jménem dvou hráčů fotbalu, kteří se chtěli ubytovat a neuměli česky. Za Fotbalový klub Ústí nad Labem a Fotbalový klub Teplice mohl smlouvy domlouvat, ale nikoliv podepisovat. Jednal však jménem hráčů. Správce daně opatřil žádost o poskytnutí hypotečního úvěru ze dne 4.10.2004, jehož účelem mělo být zrekonstruování objektu Všebořická 200/12, Ústí nad Labem. V žádosti je uvedeno, že objekt bude po provedení rekonstrukce využíván pro pronájem 4 bytových jednotek a v přízemí objektu bude provozována solária a sauna. Na straně 14 žádosti je uveden odkaz na podnikání jednatelky žalobkyně paní J. a konstatován předpoklad, že klientela z již fungujícího zaběhlého kadeřnictví paní Jursíkové bude využívat i služby solária a sauny a že bytové jednotky budou, podle stávajícího stavu na trhu s byty, pronajaty bez

větších obtíží. Nájemní smlouva mezi žalobkyní a H. J. na nájem nebytových prostor – solária a sauny v budově č.p. 200 byla uzavřena dne 22.8.2005.

Stěžejní námitkou, kterou se musel soud nejprve zabývat, bylo tvrzení, že s ohledem na nesdělení důvodů daňové kontroly v protokole o ústním jednání ze dne 28.11.2007, kterým byla daňová kontrola zahájena, je celé daňové řízení nezákonné, včetně napadených rozhodnutí.

Otázkou nutnosti uvedení důvodů zahájení daňové kontroly se již zabývala četná judikatura navazující na žalobkyní citovaný nálezný Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07, přičemž některou ve svém vyjádření k žalobě citoval i žalovaný. Lze poukázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3.12.2009, č.j. 2 Aps 2/2009-52, ze kterého vyplývá následující: „*V daňovém řízení se nutně střetává veřejný zájem na stanovení a výběru daní na straně jedné a zájem na ochraně autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Tento střet je, obdobně jako v jiných případech, třeba řešit prostřednictvím testu proporcionality. Omezení osobní sféry jednotlivce spočívající v oprávnění správce daně realizovat daňovou kontrolu tak musí sledovat legitimní cíl a být ve vztahu k tomuto cíli vhodné, potřebné a přiměřené. Legitimním cílem je veřejný zájem státu na řádném stanovení a výběru daní zakotvený v ustanovení § 2 odst. 2 daňového řádu. Zákonodárce byl při zakotvení daňových kontrol v právním řádu České republiky veden zjevným a zcela legitimním úmyslem omezit daňové úniky. Daňová kontrola je jako taková jednoznačně způsobilá k tomu, aby k dosažení tohoto cíle napomáhala, protože slouží k ověření splnění daňové povinnosti daňových subjektů. Naplnění hlediska potřeby Nejvyšší správní soud shledal v tom, že v případě daňové kontroly jde o relativně šetrný z možných způsobů dotčení autonomní sféry jednotlivce, a to s ohledem na široký katalog oprávnění, jimiž daňový subjekt v rámci daňové kontroly disponuje, a jejich reálnou a efektivní ochranu nejen v daňovém řízení, ale zejména v případném soudním řízení správním. Zde Nejvyšší správní soud opět odkazuje na svoji bohatou judikaturu, kterou definoval přísné standardy kladené na ochranu práv daňových subjektů v rámci daňové kontroly, včetně možnosti bránit se této kontrole již v jejím průběhu cestou žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu (srov. např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, rozsudek ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 32/2005 - 44, rozsudek ze dne 29. 3. 2006, č. j. 1 Afs 55/2005 - 92, nebo rozsudek ze dne 14. 3. 2007, č. j. 2 Aps 3/2006 - 53, vše na www.nssoud.cz). Jinak řečeno, Nejvyšší správní soud plně respektuje precedenční povahu judikatury Ústavního soudu (viz body 21, 22), nicméně toto respektování nelze zaměňovat s mechanickým přebíráním jeho právních názorů. Takto nazíráno je z obsahu citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 patrné, že se v něm Ústavní soud vůbec nevypořádal právě s citovanou judikaturou zdejšího soudu, který vypracoval 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 porušování práva daňového subjektu (§ 87 odst. 2 s.ř.s.), tj. fakticky zakázat pokračovat v daňové kontrole, a přikázat obnovit stav před zásahem (např. stanovit povinnost vrátit zabavené účetnictví či jiné dokumenty); neúčinnost zahájení daňové kontroly, pokud byla zahájena toliko formálně a nikoliv reálně. Nejvyšší správní soud má za to, že tato řešení, která v minulosti nabídl, představují dostatečně účinný mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly.“*

Na uvedené závěry Nejvyšší správní soud navázal v řadě svých dalších rozhodnutí (např. rozsudky NSS, č. j. 7 Afs 15/2010 – 89, č.j. 7 Afs 16/2010 - 84, č.j. 1 Afs 28/2010 – 107, č.j. 8 Afs 63/2010 - 106, č.j. 9 Afs 54/2010 - 84, č.j. 5 Afs 13/2010 - 58, č.j. 5 Afs 61/2010-65, všechny dostupné na www.nssoud.cz). Soud konstatuje, že dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu je v posouzení předmětné otázky nutnosti uvádět důvody daňové kontroly při jejím zahájení zcela konzistentní a ustálená. Dne 3.11.2010 rozhodl Ústavní soud ve věci I. ÚS 378/10 o odmítnutí ústavní stížnosti. Ústavní soud v tomto rozhodnutí akceptoval závěry Nejvyššího správního soudu.

Z těchto závěrů soud vychází i v nyní posuzované věci. K zahájení daňové kontroly není podle judikatury Nejvyššího správního soudu nutné konkrétní podezření či pochybnosti o správnosti předchozích daňových přiznání a tato daňová kontrola může být zahajována, obdobně jako v jiných oblastech veřejné správy, na namátkovém principu. I přesto by bylo nutné považovat daňovou kontrolu za nezákonnou, pokud by bylo zřejmé, že její zahájení či provádění je výsledkem svévole (kterou však nelze spatřovat v pouhém zahájení daňové kontroly bez konkrétního podezření na zkrácení daně), resp. šikanózního jednání správce daně vůči daňovému subjektu.

V posuzované věci však z obsahu správního spisu nevyplývají žádné skutečnosti, které by takový závěr odůvodňovaly. V protokole ze dne 28.11.2007, jehož předmětem bylo zahájení daňové kontroly, správce daně vymezil rozsah prováděné kontroly dostatečně určitě tak, že uvedl, že se jedná o DPH za zdaňovací období I., II. a III. čtvrtletí roku 2005. Žalobkyně svévolný či šikanózní postup správce daně při zahájení a následném provádění daňové kontroly nenamítala a ani soud nic v tomto směru ve spise nenalezl. Soud tedy konstatuje, že daňová kontrola u žalobkyně byla zahájena v souladu se zákonem.

Podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31.12.2009, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Podle § 47 odst. 2 věta první zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31.12.2009, byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.

Nejvyšší správní soud uvedl, že zahájí-li správce daně daňovou kontrolu, běží tříletá lhůta k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení od konce roku, v němž byl daňový subjekt o zahájení daňové kontroly zpraven a na běh této lhůty nemají vliv žádné další úkony provedené správcem daně v průběhu daňové kontroly (viz rozsudek NSS ze dne 21.4.2005, 2 Afs 69/2004, www.nssoud.cz). Za úkon směřující k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení je tedy považováno zahájení daňové kontroly, ke kterému došlo dne 28.11.2007, čímž došlo k opětovnému běhu prekluzivní lhůty k vyměření či doměření daně s koncem dne 31.12.2010. Vzhledem k tomu, že napadená rozhodnutí byla vydána v roce 2009, je patrné, že daň byla pravomocně doměřena v zákonné lhůtě.

Následně mohl soud přikročit k meritornímu přezkumu věci. Za relevantní lze považovat následující ustanovení zákona o DPH ve znění účinném pro rok 2005.

Podle § 51 odst. 1 písm. e) zákona o DPH jsou při splnění podmínek stanovených v § 52 až 62 od daně bez nároku na odpočet daně osvobozena tato plnění - převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení (§ 56).

Podle § 56 odst. 4 věta první zákona o DPH je nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor osvobozen od daně.

Podle § 56 odst. 5 zákona o DPH se může plátce rozhodnout, že u nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor jiným plátcům pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností se uplatňuje daň.

Podle § 75 odst. 1 zákona o DPH nárok na uplatnění odpočtu daně nemá plátce u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v § 51, a to včetně uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud tento zákon nestanoví jinak [§ 72 odst. 2 písm. d)].

K argumentaci žalobkyně ve vztahu k nájmu jednotky č. 200/1 - provozovny solária, ke kterému mělo dojít až po změně společníka žalobkyně, lze konstatovat, že se žalobkyně mylí hned ve dvou směrech.

Jak vyplývá z nájemní smlouvy na bytovou jednotku č. 200/1 ze dne 1.10.2005, tato byla pronajata K. H. jako byt, nikoliv jako provozovna solária H. J.. Nájemní smlouva č. 2005/09/01 s H. J. byla uzavřena na nebytové prostory, provozovnu solária a sauny, dne 22.8.2005. Ke změně společníka žalobkyně došlo až dne 3.11.2005, tedy po uzavření nájemní smlouvy s H. J.. Společník V. Š. v době uzavírání nájemní smlouvy na provozovnu solária a sauny nemohla tento právní akt nijak ovlivňovat, neboť ve společnosti nepůsobila.

Na základě provedeného dokazování lze konstatovat, že žalobkyně nijak neprokázala, že bylo jejím záměrem v rozhodné době I. až III. čtvrtletí roku 2005 pronajmout bytové i nebytové prostory ve svém objektu na adrese Všebořická 200, Ústí nad Labem, jiným plátcům DPH, což je nutnou podmínkou pro uplatnění výjimky zakotvené v ustanovení § 56 odst. 5 zákona o DPH. Tato výjimka spočívá jak shora uvedeno v možnosti uplatnění DPH na vstupu a výstupu při poskytování nájmu bytů a nebytových prostor. V řízení však bylo prokázáno, že žalobkyně podávala obecnou inzerci k pronájmu svých prostor, na základě které se přihlásili zájemci o nájem. Tak tomu bylo i v případě svědka P., který vystupoval jako fyzická osoba pomáhající zařídit ubytování dvěma hráčům FK Ústí nad Labem. Z jeho výpovědi nevyplývalo, že by někdy jednal o pronájmu bytových jednotek za FK Ústí nad Labem či FK Teplice. Z nájemních smluv je patrné, že došlo k uzavření nájemních vztahů pouze s neplátcem DPH, a to už v průběhu III. čtvrtletí roku 2005 a dále ve IV. čtvrtletí roku 2005. V řízení nebylo prokázáno, že žalobkyně měla v úmyslu v době uskutečnění plnění pronajmout své prostory pouze plátcům DPH.

K námitce žalobkyně, že při doměření daně nebyl použit koeficient 0,78, ačkoliv DPH za IV. čtvrtletí podle tohoto koeficientu stanovena byla, uvádí soud následující.

Podle § 76 odst. 1 zákona o DPH, účinného v roce 2005, u přijatých zdanitelných plnění, u kterých je plátce povinen krátit odpočet daně podle § 72 odst. 4 (dále jen "krácená plnění"), se poměrná část nároku na odpočet daně vypočte jako součin daně na vstupu u krácených plnění za příslušné zdaňovací období a koeficientu.

Podle § 76 odst. 6 věta první zákona o DPH, účinného v roce 2005, ve zdaňovacím období běžného kalendářního roku provede plátce krácení odpočtu daně koeficientem vypočteným z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku při vypořádání odpočtu daně (dále jen "zálohový koeficient").

Podle § 76 odst. 7 věta první zákona o DPH, účinného v roce 2005, po skončení kalendářního roku provede plátce vypořádání nároku na odpočet daně u krácených plnění za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku (dále jen "vypořádávané období").

V § 76 zákona o DPH je stanoven postup při krácení odpočtu koeficientem u těch přijatých zdanitelných plnění, která plátce použije jak pro plnění, u nichž má nárok na odpočet daně v plné výši, tak i pro plnění, u nichž nárok na odpočet daně nemá. Ustanovení se uplatní při krácení přijatých zdanitelných plnění použitých výhradně pro ekonomickou činnost a plátce má nárok na odpočet daně pouze ve výši odpovídající rozsahu použití pro činnost, u níž je nárok na odpočet zákonem umožněn. Tento rozsah, ať už je ve skutečnosti v jednotlivém případě jakýkoli, je pevně stanoven zákonnou fikcí a vypočítá se pomocí koeficientu. Plátce neprovádí výpočet koeficientu v každém jednotlivém zdaňovacím období, ale až v posledním zdaňovacím období daného kalendářního roku v rámci vypořádání daně dle odst. 7. V průběhu roku je odpočet daně provizorně krácen koeficientem vypočteným na základě údajů za všechna zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku v rámci vypořádání odpočtu daně. Jde o tzv. zálohový koeficient, který se rovná vypořádacímu koeficientu předchozího kalendářního roku. V odst. 7 je stanoven způsob vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období příslušného kalendářního roku, tj. za celé vypořádávané období. Toto vypořádání se provádí v rámci daňového přiznání za poslední zdaňovací období daného kalendářního roku, tj. v případě měsíčního plátce daně se vypořádání provádí v daňovém přiznání za prosinec a u čtvrtletního plátce daně v daňovém přiznání za čtvrté čtvrtletí (viz Drábová, M., Holubová, O., Tomíček, M.: Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář., Wolters Kluwer ČR, Praha, 2010, str. 441 až 448; Pitner, L., Benda, V.: Daň z přidané hodnoty s komentářem, Anag, Olomouc, 2009, str. 234-240).

Jak vyplývá ze shora uvedeného, konečný koeficient krácení odpočtu daně se vypočítává až po uplynutí celého kalendářního roku, tedy zpětně a to za účelem určení poměru plnění, u nichž má daňový subjekt nárok na odpočet daně v plné výši a plnění, u nichž nárok na odpočet daně nemá.

Za I. až III. čtvrtletí roku 2005 uplatnila žalobkyně plný nárok na odpočet u přijatých zdanitelných plnění, tedy nedeklarovala souběžné plnění bez nároku na odpočet daně a tím i krácení nároku na odpočet. Po provedené daňové kontrole správce daně a následně žalovaný uplatněný odpočet tak, jak byl nárokován, oprávněně neuznal. Jak vyplývá ze shora uvedeného, koeficient 0,78 byl stanoven na konci roku 2005 žalobkyní v posledním IV. přiznání k dani na základě údajů za celý rok. Toto období a tím i daňové přiznání však nebylo předmětem kontroly. Následně byl tento koeficient uveden ve všech dodatečných platebních výměrech vydaných až v kalendářním roce 2009, neboť výše tohoto koeficientu již byla známa a nebyla s ohledem na rozsah kontroly pouze za I. až III. čtvrtletí roku 2005 přezkoumávána. To však nic nemění na tom, že správce daně správně neuznal určitá plnění na vstupu jako nárokovatelná plnění na odpočet DPH a pouze tato plnění byla oprávněně zahrnuta do výpočtu daňové povinnosti.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovaný se náhrady nákladů řízení výslovně vzdal a navíc mu ani žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** do dvou týdnů po jeho doručení z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 soudního řádu správního.

Kasační stížnost se podává u Krajského soudu v Ústí nad Labem a rozhoduje o ní Nejvyšší správní soud. Kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem, což 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.

V Ústí nad Labem dne 26. září 2011

JUDr. Markéta L e h k á, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová