ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudců JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **HOFFMANN spol. s r.o.,** IČO 15052192, se sídlem Chrudim I, Štěpánkova 97, zastoupené Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem Brno, Divadelní 4, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové,** se sídlem Hradec Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. prosince 2009, č.j. 9579/09-1300-607589, takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání do dodatečného platebního výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2004, když namítala, že byla výše uvedeným rozhodnutím zkrácena na svých právech.

V žalobě konstatovala, že správce daně i žalovaný nesprávně dospěli k závěru, že ze strany manželů Š. došlo k poskytnutí služby a k následně nepřípustné kompenzaci dvou různých plnění, přičemž zdůvodnění snížení ceny nepovažovala z hlediska daně z přidané hodnoty za relevantní. Napadené rozhodnutí postrádalo dle jejího názoru úvahu a právní hodnocení, na základě jakých

konkrétních důkazů žalovaný k takovému závěru dospěl. Rozhodnutí tak žalobkyně označila za nepřezkoumatelné, neboť bylo v rozporu s ust. § 2 odst. 3 zákona č. 337/19912 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a s judikaturou Nejvyššího správního soudu obsaženou v rozsudku ze dne 5. 2. 2004, sp. zn. 3 Afs 21/2003 a judikaturu Ústavního soudu obsaženou v nálezu ze dne 4. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01.

Dále vyslovila přesvědčení, že na ni nedopadá stanovení základu daně na úrovni ceny zjištěné podle znaleckého posudku. Cenu na úrovni vynaložených nákladů, jak ji zvolil správce daně a žalovaný, nezná dle jejího názoru ani ust. § 14 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“) ani ust. § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, proto považovala za zřejmé, že základem daně je cena sjednaná na úrovni ceny snížené.

Na závěr ještě žalobkyně vznesla námitku prekluze. Při zahájení daňové kontroly jí totiž Finanční úřad v Chrudimi nesdělil důvod, proč kontrolu zahajuje. Taková daňová kontrola tak není dle nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 úkonem, jež by přerušil běh prekluzivní lhůty uvedené v § 47 daňového řádu. Z tohoto důvodu tak dle žalobkyně byla daň dodatečně pravomocně vyměřena až po uplynutí prekluzivní lhůty.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že v daňovém řízení nebyl veden spor o to, že se na základě smlouvy uzavřené s manžely Š. uskutečnilo zdanitelné plnění. Spor byl veden o stanovení základu daně. Považoval za nepochybné, že žalobkyně účtovala manželům Š. výrazně sníženou cenu za dílo vzhledem k tomu, že v její prospěch uskutečnili službu, za kterou jí nepochybně náleží úplata. Došlo tak k započtení vzájemných plateb mezi ní a zákazníkem - manžely Š. Žalovaný dále uvedl, že v rámci daňového řízení vycházel správce daně ze dvou znaleckých posudků a to posudku, který si nechal sám vypracovat (ohodnocení na částku 4,500.000,- Kč) a posudku předloženého žalobkyní (ohodnocení na částku 3,800.000,- Kč). Po zvážení všech okolností přistoupil správce daně ke stanovení základu daně ve výši prokazatelně vynaložených nákladů, které v první etapě (hrubá stavba) činily 1,204.505,50 Kč a ve druhé etapě (dokončení domu) činily částku 2,307.361,76 Kč. Součet těchto částek vzal správce daně za základ daně. Jednalo se přitom o částku výrazně nižší než uváděné katalogové ceny obdobných domů a nedosahovala ani výše ocenění uvedené v jednotlivých znaleckých posudcích. Žalovaný považoval za nepochybné, že žalobkyně by svoje dílo neprodávala se značnou ztrátou, když ji tržní prostředí k takovému nevýhodnému prodeji nenutilo. Upozornil rovněž, že správce daně vycházel při stanovení základu daně s čl. 72 Směrnice Rady 2006/112/ES. Dle tohoto ustanovení může být základem daně výše celkových nákladů. Uvedl rovněž, že tyto předpisy byly vzaty do úvahy pouze informativně, neboť na předmětné zdaňovací období (duben 2004) ještě nemohly být aplikovány. Žalovaný vyslovil přesvědčení, že správce daně postupoval v souladu s ust. § 2 odst. 3 a § 31 daňového řádu.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobkyni byl navýšen základ daně a daň u dodání hrubé stavby a dokončení novostavby ukázkového rodinného domu NIKÉ. Příjemci těchto plnění byli Ing. D. a Ing. R. Š. Cena byla stanovena jako pevná a měla obsahovat veškeré náklady a zisk zhotovitele. Ze strany žalobkyně byla poskytnuta „sleva“, neboť dům byl využíván jako vzorový. Ve výsledné ceně tedy byla zohledněna dohoda obou smluvních stran, ve které se objednatel (manželé Š.) zavazují k využití svého rodinného domu jako ukázkového domu za účelem propagace stavebního systému VELOX a také, že umožní ve svém domě návštěvu zájemců o tento stavební systém. Žalobkyně odvedla daň ze zaplacené ceny, tj. z ceny výrazně snížené, která byla pod úrovní vynaložených nákladů. Takto stanovený základ daně byl správcem daně navýšen na částku vynaložených nákladů. Žalovaný zdůraznil, že snížená cena byla manželům Š. účtována vzhledem k tomu, že oni uskutečnili službu, za kterou jim nepochybně náleží úplata. Došlo tedy k započtení vzájemných plateb. Takovýto zápočet je samozřejmě možný, nicméně daň z přidané hodnoty musí být odvedena z plné ceny za zdanitelné plnění. V daném případě se nejednalo o slevu na základě změny dodacích, kvantitativních, kvalitativních či jiných podmínek. Žalovaný zdůraznil, že podstatou žaloby je tvrzení, že základem daně musí být cena sjednaná a to na úrovni ceny snížené. Přitom skutečnost, že bylo poskytnuto protiplnění, je v žalobě zcela pominuta.

V dalším písemném podání upozornila žalobkyně na názor Ústavního soudu týkající se sdělení důvodů pro zahájení daňové kontroly vyslovený v jeho usnesení ze dne 3. 11. 2010, sp. zn. ÚS 378/10. Dovodila z něho, že dle stanoviska Ústavního soudu důvody v protokolu o zahájení daňové kontroly uvedeny být musí, ale již nemusí být konkretizovány pochybnosti.

Při nařízeném jednání shrnul zástupce žalobkyně žalobní námitky a znovu poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2010, sp. zn. 1 ÚS 378/10. Statutární zástupce žalobkyně pak k věci uvedl, že dům pro manžele Š. byl postaven jako vzorový, proto byla jeho cena sjednána nižší, navíc oni i jejich příbuzní při výstavbě pomáhali a jejich práce byla značně rozsáhlá. Statutární zástupce žalobkyně rovněž poukázal na rozdílné znalecké posudky založené ve správním spise, kdy jeden si nechali vyhotovit manželé Š. pro poskytnutí úvěru, druhý pak finanční úřad. Posudek vyžádaný správcem daně však v žádném případě nehodnotil práce, které na domě vykonali sami manželé a navíc dům vůbec neviděl.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Ze správního spisu krajský soud zjistil, a tato skutečnost ani nebyla mezi účastníky řízení sporná, že žalobkyně uzavřela dne 20. 3. 2003 s manžely Š. smlouvu o dílo na dodání a montáž hrubé stavby ukázkového rodinného domu NIKÉ v Markovicích. Cena za zhotovení díla byla sjednána ve výši 435.377,- Kč s dodatkem, že v této ceně je zohledněna dohoda obou smluvních stran, ve které se

manželé Š. zavázali k využití svého rodinného domu jako ukázkového za účelem propagace stavebního systému VELOX a to formou umožnění návštěv dalším zájemcům žalobkyně o uvedený stavební systém. Termíny návštěv byly přitom ve smlouvě blíže vymezeny.

Uvedené smluvní ujednání posuzoval krajský soud z pohledu ust. § 14 zákona o DPH stanovícího, že základem pro výpočet daně je cena zdanitelného plnění. Posuzoval tedy, co v daném smluvním ujednání takové zdanitelné plnění představuje. Lze připustit, že v převážné většině případů představuje základ daně cena, která je ve smlouvě jako cena za dílo sjednána. V posuzované věci však nelze přehlédnout, že cena za dílo představovala jednak finanční částku a jednak závazek objednatelů, poskytnout svůj rodinný dům žalobkyni za účelem reklamy jejich služeb a používaného stavebního systému. Cena za dílo tak představovala nepochybně součet těchto dvou veličin, přičemž druhá veličina nebyla konkrétně vyčíslena.

Krajský soud se tedy nemohl ztotožnit s žalobní námitkou zpochybňující postup žalovaného při daňovém posouzení shora uvedené smlouvy o dílo. Za nezákonný považoval naopak postup žalobkyně, která odvedla daň z přidané hodnoty z částky, která odpovídala pouze výši kupní ceny. Krajský soud se přiklonil k názoru žalovaného, že v kupní ceně byla zohledněna dohoda obou smluvních stran, v níž se manželé Š. zavázali k využití svého rodinného domu jako ukázkového za účelem propagace stavebního systému VELOX. Žalobkyni tak nepochybně poskytli službu.

Dále se krajský soud zabýval otázkou přesného vymezení základu daně, tedy otázkou, v jaké výši měla být služba poskytnutá manžely Š. vyčíslena. Hodnotil tedy postup žalovaného a potažmo správce daně, kteří při stanovení základu vycházeli z výše nákladů žalobkyní na hrubou stavbu rodinného domu vynaložených. Pro porovnání jim přitom sloužily dva znalecké posudky a katalogové ceny. K tomu lze uvést, že hodnota služby poskytnuté manžely nebyla nikde vyčíslena, neboť nedošlo k jejímu smluvnímu jednání. Správce daně přitom při daňové kontrole zjistil, že náklady na zakázku manželů Š. činily 1,204.505,50 Kč. Pokud tedy žalobkyně účtovala za dodání hrubé stavby částku 435.377,- Kč, lze mít zato, že hodnotu služeb poskytnutých manžely Š. si tak ocenila rozdílem do výše vynaložených nákladů, tedy částkou 769.128,50 Kč. Jestliže správce daně žalobkyni daň ve výši tohoto základu vyměřil, splnil tak požadavky ust. § 14 zákona o DPH. Tato skutečnost nemůže být vyvrácena ani námitkou žalobkyně vznesenou při nařízeném jednání, dle níž manželé Š. i jejich příbuzní prováděli některé práce na stavbě svépomocí. Hodnota těchto prací se nemohla totiž objevit v nákladech žalobkyně a tudíž ani výši základu daně z přidané hodnoty nemohla ovlivnit. Lze rovněž souhlasit s žalovaným, že takto stanovený základ daně navíc nepřesahoval katalogovou cenu obdobných domů a ani nedosahoval výše ceny stanovené jednotlivými znaleckými posudky v daňovém řízení předloženými.

Lze rovněž konstatovat, že žalovaný své právní úvahy v napadeném rozhodnutí řádně odůvodnil, nelze se tudíž přiklonit ani k žalobní námitce, že je napadené rozhodnutí pro nedostatek důvodů nepřezkoumatelné.

Za nedůvodnou musel krajský soud považovat rovněž námitku prekluze práva daň vyměřit žalobkyní odůvodněnou nálezem Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008 vedeným pod sp. zn. I. ÚS 1835/07. K tomu krajský soud uvádí, že byl při svém rozhodování vázán názorem Nejvyššího správního soudu (rozsudek NSS ze dne 24. 3. 2010, čj. 8 Afs 7/2010-70), dle něhož požadavek, aby správce daně disponoval při zahájení daňové kontroly konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném plnění daňové povinnosti, nemá opodstatnění a je v rozporu s pojmovým chápáním kontroly ve správním právu jako takové. Vázán takto vysloveným závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu hodnotil krajský soud námitku žalobkyně ohledně nezákonného zahájení daňové kontroly jako bezdůvodnou. Tímto úkonem tedy správce daně zákonně přerušil běh prekluzívní lhůty pro vyměření daně ve smyslu ust. § 47 odst. 2 daňového řádu. Dle daného ustanovení běží tříletá lhůta k vyměření daně znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. V projednávané věci se jednalo o zdaňovací období duben roku 2004, daňová kontrola byl protokolárně zahájena dne 9. 3. 2007. Od konce roku 2007 tedy ve smyslu shora vzpomínaného ustanovení daňového řádu počala běžet nová tříletá lhůta pro vyměření daně, jejíž běh byl ukončen ke konci roku 2010. Daň za uvedená zdaňovací období byla pravomocně vyměřena k datu 4. 1. 2010, tedy před uplynutím prekluzívní lhůty. Krajský soud při vyslovení tohoto názoru nemohl přihlížet ani k další námitce žalobkyně odkazující na novou judikaturu Ústavního soudu (usnesení ze dne 3. 11. 2010, sp. zn. 1 ÚS 378/10), neboť je vázán závazným stanoviskem Nejvyššího správního soudu vysloveným ve věci vedené pod sp. zn. 8Afs 7/2010.

Krajský soud proto musel žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně ve věci nebyla úspěšná, soud jí proto právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal. Ze správního spisu nevyplynulo, že by žalovanému v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Proto krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s.ř.s.)

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů uvedených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ke Krajskému soudu v Hradci Králové. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Hradci Králové dne 13. ledna 2011

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu