



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka Liberec rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL. M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
bytem X
zastoupen daňovým poradcem Mgr. Vladimírem Richterem
sídlem Dolení 20, 514 01 Jilemnice

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2020, č. j. X,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 10. 2018 č. j. X, na daň z příjmů fyzických osob, kterým byla žalobci za zdaňovací období roku 2015 doměřena daň ve výši 231 810 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 46 362 Kč.
2. Vlastní vyhledávací činností správce daně zjistil, že žalobce jako kupující uzavřel dne 13. 1. 2014 se společností X kupní smlouvu na nemovitosti v k. ú. X o celkové ceně ve výši 707 500 Kč. Žalobce následně jako prodávající uzavřel kupní smlouvu na tytéž nemovitosti se společností X dne 7. 9. 2015. Kupní cena byla sjednána ve výši 2 517 000 Kč.
3. Na základě výše uvedených zjištění vydal správce daně dne 24. 8. 2016 výzvu k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob dle § 145 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), která byla žalobci doručena dne 5. 9. 2016. Správce daně tímto vyzval žalobce k podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015. Žalobce na výzvu reagoval dne 8. 12. 2016 podáním řádného přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015, ve kterém vykázal výčet dílčího základu daně ve výši 0 Kč. V příloze č. 2 k výpočtu tohoto dílčího základu daně uvedl příjmy ve výši 200 000 Kč a výdaje ve výši 200 000 Kč.
4. Jelikož příjmy a výdaje vykázané žalobcem neodpovídaly zjištěním správce daně, zahájil tento dne 9. 6. 2017 u žalobce daňovou kontrolu na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce porušil § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tím, že do přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015 neuvedl veškeré zdanitelné příjmy. Správce daně proto stanovil příjmy dle § 10 zákona o daních z příjmů ve výši 2 517 000 Kč (prodejní cena nemovitostí v k. ú. X) a výdaje dle § 10 zákona o daních z příjmů ve výši 808 180 Kč (kupní cena nemovitostí v k. ú. X 707 500 Kč a daň z nabytí nemovitých věcí 100 680 Kč).
5. Se svým závěrem seznámil správce daně žalobce dne 27. 11. 2017 při ústním jednání. Dne 2. 1. 2018 doručil žalobce správci daně písemnost „Vyjádření ke kontrolnímu zjištění č. j. X“, ve které uvedl, že část kupní ceny obsahuje jistinu a úrok, který by měl být nákladovou položkou. Další nákladovou položkou je daň z nemovitosti za rok 2014 a 2015 a údržba pozemku. Po vyhodnocení vyjádření žalobce ke kontrolnímu zjištění došlo ke změně výsledku kontrolního zjištění. Správce daně uznal jako výdaj uhrazenou daň z nemovitých věcí za rok 2015 ve výši 8 937 Kč. Dne 30. 4. 2018 doručil žalobce správci daně písemnost „Vyjádření k seznámení s výsledkem kontrolního zjištění“, v níž namítal, že správce daně nepřihlédl k § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a nezohlednil u předmětných nemovitostí cenu obvyklou. V daném případě neměla být dle žalobce cena obvyklá zůstatková cena, ale tržní cena stanovená dle znaleckého posudku.
6. Žalobce byl dne 12. 10. 2018 seznámen se stanoviskem správce daně k druhému vyjádření ke kontrolnímu zjištění. Vzhledem k tomu, že po vyhodnocení druhého vyjádření žalobce

ke kontrolnímu zjištění nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, přistoupil správce daně k projednání a podpisu zprávy o daňové kontrole, čímž byla daňová kontrola ukončena.

7. Na základě výše uvedených zjištění vydal správce daně dne 18. 10. 2018 dodatečný platební výměr č. j. X, proti kterému se žalobce dne 2. 11. 2018 odvolal. V odvolání namítal, že správce daně neměl uznat jako základ daně částku 707 500 Kč, tedy tržní cenu nemovitosti. Dle jeho názoru měl postupovat dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a užít ke stanovení základu daně cenu obvyklou, která by se sjednala mezi osobami nezávislými. Tvrdil totiž, že je osobou spojenou se společností X, cena byla proto stanovena pouze ve výši zůstatkové ceny uvedené v účetnictví společnosti. Dále uvedl, že cena předmětných nemovitostí byla znaleckým posudkem určena ve výši přes 4 000 000 Kč a tuto částku měl správce daně určit jako základ daně.
8. Na základě výše uvedeného provedl správce daně další šetření v dané věci a po doplnění odvolacího řízení postoupil svá zjištění žalovanému. S výsledky doplnění odvolacího řízení a jejich hodnocením žalovaným byl žalobce seznámen písemností, která mu byla doručena dne 8. 4. 2020. Žalobce na seznámení reagoval dne 22. 4. 2020 prostřednictvím „Vyjádření se ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení“, v němž setrval na své předchozí argumentaci.
9. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí plně ztotožnil se závěry správce daně. Uvedl, že žalobce získal nemovitosti v k. ú. X do svého vlastnictví na základě kupní smlouvy ze dne 13. 1. 2014, tedy v době, kdy již nebyl společníkem společnosti X. Dle dohody o ukončení účasti společníka ve společnosti ze dne 23. 12. 2013 účast žalobce ve společnosti X zanikla ke dni 23. 12. 2013. Tuto skutečnost potvrzuje též výpis z obchodního rejstříku. Na daný případ proto dle žalovaného nebylo možné aplikovat § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, neboť prodej nemovitostí v k. ú. X v roce 2014 proběhl již mezi nespojenými osobami. Žalovaný proto odvolacím námitkám žalobce nepřisvědčil, napadeným rozhodnutím dne 14. 5. 2020 odvolání zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Žaloba

10. Žalobce v žalobě především namítal, že základ daně měl být stanoven na základě použití § 23 odst. 7 zákona o daních příjmu, tedy skutečnosti, že žalobce a společnost X byli osobami spojenými. Své tvrzení dokládal zněním kupní smlouvy ze dne 13. 1. 2014, kde byla cena stanovena právě s ohledem na skutečnost, že jde o zůstatkovou cenu určenou z účetnictví společnosti. Žalobce dále tvrdil, že cena byla již dříve určena v Dohodě o ukončení účasti společníka ve společnosti ze dne 23. 12. 2013, tedy v době, kdy ještě byli žalobce a společnost osobami spojenými.
11. Stejně jako v odvolání žalobce tvrdil, že správce daně nepostupoval podle daňového řádu, nehodnotil důkazy ve vzájemné souvislosti a neodůvodněně nepřipustil provedení důkazu znaleckým posudkem.
12. Žalobce uzavřel, že správce daně ani žalovaný nevycházeli ze skutečného obsahu právního jednání a nepřihlédli ke všemu, co vyšlo ve prospěch žalobce během řízení najevo.
13. Z uvedených důvodů proto navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě s užitím § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů na posuzovaný případ nesouhlasil. Citované ustanovení se užije pro stanovení ceny mezi

osobami spojenými v případě, že jsou ceny rozdílné od cen obvyklých. Žalobce však svůj příjem nerealizoval mezi osobami spojenými. Účelem citovaného ustanovení je zabránění „přelévání“ zisku mezi propojenými poplatníky s rozdílným daňovým zatížením postižením jejich zdanitelných příjmů. Správce daně je na základě tohoto ustanovení oprávněn upravit základ daně u prodávajícího. Nelze tak ovšem učinit u kupujícího, jak tvrdí žalobce. Žalovaný svou argumentaci podpořil odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2013, č. j. 5 Afs 34/2012 - 65. Aplikace § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů by byla možná v případě prodeje nemovitých věcí žalobci společností X, avšak pouze pokud by byl takový prodej realizován v době, kdy žalobce stále figuroval jako společník v dané společnosti. Tento prodej však není předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným, taková transakce by měla dopad pouze na výši základu daně prodávajícího, nikoli žalobce.

15. Žalovaný dále upozornil, že § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů nelze užít k úpravě stanovení výdajů započítávaných do základu daně. Výdajem při úplatném převodu nemovité věci je v souladu s § 10 odst. 5 téhož zákona cena, za kterou poplatník věc prokazatelně nabyt při předchozí transakci. Žalovaný též uvedl, že i v případě použití § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů nedochází k nahrazení kupní ceny cenou obvyklou, dochází pouze k úpravě základu daně. To mimo jiné znamená, že i v případě použití výše zmíněného ustanovení by příjem podléhající zdanění v podobě kupní ceny uhrazené žalobcem zůstal stejný, a došlo by pouze k úpravě základu daně prodejce. Na výši ceny zaplacené žalobcem při další transakci by se tedy nic nezměnilo.
16. Žalovaný proto navrhoval, aby soud podanou žalobu v celém rozsahu zamítl s tím, že náhradu nákladů řízení neuplatňuje.

IV. Posouzení věci krajským soudem

17. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu, v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.
18. Předmětem sporu je v daném případě otázka stanovení výše příjmů a výdajů dle § 10 zákona o daních z příjmů v souvislosti s prodejem nemovitostí v k. ú. X.
19. Příjmy z úplatného převodu nemovité věci jsou dle § 10 zákona o daních z příjmů řazeny mezi ostatními příjmy. Od daně je dle § 4 odst. 1 písm. b) téhož zákona osvobozen příjem z prodeje nemovitých věcí, přesáhne-li doba mezi nabytím vlastnického práva k těmto nemovitým věcem a jejich prodejem nebo vypořádáním spoluvlastnictví k nim dobu 5 let.
20. Dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů se upraví základ daně poplatníka, pokud se ceny sjednané mezi spojenými osobami liší od cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a pokud tento rozdíl nebyl uspokojivě doložen. Nelze-li určit cenu, která by byla sjednávána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, použije se cena určená podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku. Spojenými osobami ve smyslu písm. a) bodu 1 téhož ustanovení se pro účely tohoto zákona rozumí mimo jiné kapitálově spojené osoby, jestliže se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob, a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny

tyto osoby vzájemně osobami přímo kapitálově spojenými.

21. Z Kupní smlouvy č. X ze dne 13. 1. 2014 uzavřené mezi společností X (prodávající) a žalobcem (kupující) mimo jiné vyplývá, že společnost X prodává kupujícímu do výhradního vlastnictví nemovitosti v k. ú. X se všemi součástmi, právy a povinnostmi tak, jak stojí a leží za sjednanou cenu ve výši 707 500 Kč. Kupující se zavázal prodávajícímu zaplatit celou kupní cenu do 30. 6. 2014.
22. Z Kupní smlouvy č. X ze dne 7. 9. 2015 uzavřené mezi žalobcem (prodávající) a společností X (kupující) mimo jiné vyplývá, že prodávající prodává nemovitosti v k. ú. X, a to se všemi součástmi a příslušenstvím, do vlastnictví kupujícího za ujednanou kupní cenu ve výši 2 517 000 Kč. Smluvní strany se výslovně dohodly, že kupní cenu ve výši 2 517 000 Kč uhradí kupující tak, že částka ve výši 1 547 097 Kč bude uhrazena bankovním převodem na úhradu dluhu, který eviduje společnost X z titulu smlouvy o podnikatelském úvěru ze dne 30. 4. 2014, částka ve výši 669 223 Kč bude uhrazena bankovním převodem na úhradu dluhu, který eviduje společnost X z titulu smlouvy o podnikatelském úvěru ze dne 14. 11. 2014, částka ve výši 200 000 Kč bude uhrazena bankovním převodem na účet prodávajícího a část kupní ceny ve výši 100 680 Kč odpovídající výši zálohy na daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 4 % sjednané ceny kupující poukáže na základě daňového přiznání prodávajícího na bankovní účet příslušného finančního úřadu.
23. Podmínka pro osvobození od daně dle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů splněna nebyla a příjem žalobce z prodeje nemovitostí v k. ú. Zápý tak zdanění podléhal. Při stanovení příjmů dle § 10 zákona o daních z příjmů vycházel správce daně z částky, kterou kupující strana prokazatelně uhradila, tedy částky 2 517 000 Kč. Při stanovení výdajů dle § 10 zákona o daních z příjmů zohlednil správce daně pořizovací cenu nemovitosti ve výši 707 500 Kč, zaplacenou daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 100 680 Kč a zaplacenou daň z nemovitých věcí ve výši 8 937 Kč. Výdaje tedy stanovil v celkové výši 817 117 Kč.
24. Dle názoru žalobce měla být kupní cena, za kterou nemovité věci pořídil, coby výdaj, posuzována dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, tj. ve výši ceny obvyklé. Citované ustanovení se ale používá pro stanovení ceny mezi osobami spojenými v případě, kdy se sjednaná cena liší od řádně stanovené běžné ceny. Žalobce však svůj příjem z prodeje nemovitých věcí na základě kupní smlouvy ze dne 7. 5. 2015, uzavřené mezi žalobcem jako prodávajícím a společností X jako kupujícím, z něž mu byla doměřena daň, nerealizoval mezi osobami spojenými. O použití citovaného ustanovení na posuzovanou věc tak nelze vůbec uvažovat.
25. Aplikace § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů by připadala v úvahu v případě prodeje nemovitých věcí žalobci společností X za situace, kdy by prodej byl realizován v době, kdy byl žalobce společníkem. Měl by ale dopad do výše základu daně prodávajícího, nikoliv žalobce. Tento prodej však není předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným. Pokud by totiž byli žalobce a X uznáni jako osoby spojené, byl by ovlivněn pouze základ daně týkající se zdanění převodu nemovitostí mezi žalobcem a společností X. Jinými slovy správce daně by byl ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů oprávněn upravit základ daně X., jako poplatníka daně z příjmů, v případě, že by výše tržní ceny neodpovídala výši ceny obvyklé. Taková úprava základu daně by však neměla vliv na výši vlastní tržní ceny. Žalobce by tedy i za této situace nakupoval od společnosti X nemovitosti v k. ú. X za cenu ve výši 707 500 Kč. Za jejich následný prodej by taktéž obdržel od společnosti X částku ve výši 2 517 000 Kč. Na jeho daňovou povinnost by tedy užití výše zmíněného ustanovení nemělo žádný vliv.

26. Soud závěrem konstatuje, že z předloženého spisového materiálu nevyplývá, že by byl žalobce na svých právech zkrácen nebo že by bylo jakýmkoli jiným způsobem zasaženo do jeho práv. Žalovaný nepochybil, pokud nedoplnil dokazování znaleckým posudkem z roku 2016 vyhotoveným pro účely ocenění nemovitostí. Vzhledem k výše uvedenému by provedení takového důkazu bylo pro posouzení předmětu sporu zcela nadbytečné. Lze proto uzavřít, že napadené rozhodnutí i rozhodnutí správce daně vycházelo ze správného a úplného skutkového zjištění stavu věci.

V. Závěr a náklady řízení

27. S ohledem na shora uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
28. O žalobě soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., za výslovného souhlasu žalobce a presumovaného souhlasu žalovaného.
29. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
30. V souzeném případě měl úspěch žalovaný správní orgán, ten náhradu nákladů řízení nepožadoval, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližší 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.

Liberec 5. května 2021

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu