



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **CASH stavby a. s.**
sídlem Jarní 1040/44b, 614 00 Brno-Maloměřice
zastoupený advokátem JUDr. Oldřichem Benešem
sídlem Mojžírovců 805/41, 709 00 Ostrava – Mariánské Hory

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 16571/20/5200-11432-711891 ze dne 29. 4. 2020, ve věci daně z příjmů právnických osob

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou, doručenou dne 30. 6. 2020 Krajskému soudu v Brně a postoupenou Krajskému soudu v Ostravě dne 24. 7. 2020, domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 16571/20/5200-11432-711891 ze dne 29. 4. 2020, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj

č. j. 2858614/18/3207-51523-805090 ze dne 23. 7. 2018. Prvostupňovým rozhodnutím (platebním výměrem) byla žalobci z moci úřední doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 v částce 105 830 Kč, dodatečně zrušena daňová ztráta v částce 75 420 Kč a uložena povinnost uhradit penále. Jádrem sporu mezi žalobcem a orgány finanční správy je otázka, zda při prodeji pozemku parc. č. X v kat. úz. X žalobcem spojené osobě S. H. dne 14. 11. 2013 byl dodržen princip tržního odstupu (zda byl pozemek prodán za cenu obvyklou).

2. Žalobce v žalobě zrekapituloval skutkový základ případu, uvedl, že nezpochybňuje skutková zjištění, ale namítá nesprávnost úředního postupu pro hodnocení místní a časové souvislosti, týkající se dohody o ceně, a nevypořádání jeho odvolacích námitek v tomto ohledu. Žalobce namítl, že správce daně vycházel z údajů, které se nevztahují k rozhodnému období pro stanovení příslušné ceny (tj. roku 2013, resp. 2014), nýbrž z údajů o cenách v letech 2011, 2012 a 2016. Pro rok 2013 má žalovaný jen jeden srovnávací materiál, a tím je tržní vztah dvou subjektů – žalobce a kupujícího, který v dané době nereflekoval nic jiného, než vztah nabídky a poptávky. Podle žalobce je nepřípustné, aby žalovaný nerespektoval časový sled událostí. Dále žalobce vznesl námitku porušení ustanovení § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), protože správce daně zahájil daňovou kontrolu, aniž předem vyzval žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení. Daňová kontrola tak byla zahájena nezákonně a žalobce byl krácen na svých právech v důsledku rozdílné úpravy sankce v případě doměření daně na základě daňové kontroly a na základě dodatečného daňového přiznání.
3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 21. 10. 2020 navrhl zamítnutí žaloby. Zrekapituloval průběh řízení a vznesené žalobní námítka. Odkázal na obsah napadeného rozhodnutí s ohledem na podstatnou korelaci odvolacích a žalobních námitek. Pokud jde o zjištění ceny obvyklé, pak připomenul, že žalobce koupil dne 5. 2. 2013 pozemek, který rozdělil na 4 části; jedna z těchto částí tvoří předmětný pozemek, který žalobce prodal 14. 11. 2013 panu H. (spojené osobě) za 240 Kč/m², zbylé tři části dne prodal 19. 12. 2013 Moravskoslezskému kraji (nespojené osobě) za 1 000 Kč/m²; zbylou část – tj. předmětný pozemek koupil dne 13. 8. 2014 Moravskoslezský kraj od pana H. za 1 000 Kč/m². Tímto byla bezpochyby prokázána referenční cena; navíc ze zápisu zastupitelstva Moravskoslezského kraje plyne, že cena 1 000 Kč/m² byla konstantní až do roku 2016. Žalobce zjištěný cenový rozdíl nijak nevysvětlil ani ve správním řízení, ani v žalobě. Referenční cenou je tak cena 1 000 Kč/m², za kterou sám žalobce prodal ve shodném období osobě nespojené. Naopak cena 240 Kč/m² je cenou deformovanou. Žalovaný rovněž s odkazem na judikaturu uvedl, že se řádně vypořádal se všemi odvolacími námitkami. Pokud se týče namítaného porušení § 145 odst. 2 daňového řádu, žalovaný jednak uvedl, že tato námitka je vznesena zcela nově (ve správním řízení uplatněna nebyla), jednak uvedl, že podmínky pro uplatnění § 145 odst. 2 daňového řádu nebyly splněny; v nynějším případě správce daně nedisponoval téměř žádnými podklady a bylo třeba je obstarat, nemohl si proto učinit závěr o důvodném předpokladu doměření daně. V dané věci bylo nutno provést rozsáhlé dokazování, které bylo nutno provést v rámci daňové kontroly; v takovém případě je ovšem dle rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 386/2017-59 ze dne 31. 10. 2018 postup dle § 145 odst. 2 daňového řádu vyloučen. Ze žaloby navíc vůbec není jasné, jaké poznatky správce daně před zahájením daňové kontroly měly vést správce daně k úvaze o doměření daně; postup dle § 145 odst. 2 daňového řádu

však přichází v úvahu jen tehdy, dozví-li se správce daně rozhodné skutečnosti jinak než na základě daňové kontroly, jak vyložil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení č. j. 1 Afs 183/2014-55 ze dne 16. 11. 2016.

4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 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.
5. Ze správního spisu soud zjistil, že u žalobce byla dne 18. 1. 2017 zahájena daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013; byla zahájena jako komplexní v rozsahu všech skutečností rozhodných pro správné stanovení daně. Během kontroly správce daně zjistil, že žalobce prodal pozemek parc. č. X v kat. úz. X S. H., který je předsedou dozorčí rady a zároveň jediným akcionářem žalobce. Správce daně zjistil, že předmětný pozemek vznikl rozdělením pozemku, který žalobce nabyt dne 5. 2. 2013 a následně rozdělil na čtyři pozemky. Jeden z nich byl S. H. prodán dne 14. 11. 2013 za cenu 240 Kč/m² a zbylé tři byly prodány Moravskoslezskému kraji dne 19. 12. 2013 za cenu 1 000 Kč/m². Na jednání zastupitelstva Moravskoslezského kraje dne 19. 12. 2013 bylo konstatováno, že se jedná o cenu, za kterou se obchodovaly podobné pozemky v dané lokalitě v letech 2011 a 2012; z podkladových materiálů k jednání téhož zastupitelstva dne 21. 4. 2016 plyne, že i v roce 2016 byl zakoupen jiný pozemek v téže lokalitě (Průmyslová zóna Nošovice) opět za cenu 1 000 Kč/m². S. H. předmětný pozemek následně dne 13. 8. 2014 prodal Moravskoslezskému kraji za cenu 1 000 Kč/m². Žalobce byl vyzván, aby doložil důvod rozdílu prodejních cen, což neučinil. Správce daně vyčíslil rozdíl mezi cenou obvyklou a cenou sjednanou mezi spojenou osobou částkou 633 000 Kč a o tuto částku zvýšil žalobci základ daně za zdaňovací období roku 2013. Daňová kontrola byla ukončena projednáním zprávy o daňové kontrole dne 18. 7. 2018 a na jejím základě byl dne 23. 7. 2018 vydán platební výměr, který žalobce napadl 20. 8. 2018 odvoláním, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím.
6. Podle § 23 odst. 7 věty první zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví se základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl.
7. Podle § 23 odst. 7 věty čtvrté písm. a) bodu 1 ZDP se se spojenými osobami pro účely tohoto zákona rozumí kapitálově spojené osoby, přitom 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.
8. Podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu, pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu.
9. Ustanovení shora citovaného § 23 odst. 7 ZDP stanoví tři podmínky pro úpravu základu daně poplatníka: 1) musí jít o smluvní vztah mezi propojenými osobami, což nebylo žalobcem zpochybňováno, 2) sjednané ceny se musí lišit od cen, které by byly sjednány

mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, což bylo žalobcem rozporováno, a 3) rozdíl není uspokojivě doložen, což ve správním řízení ani v žalobě učiněno nebylo.

10. Pokud se týče žalobních námitek ve vztahu k prokázání odlišné ceny, soud se zcela ztotožňuje se stanoviskem žalovaného v napadeném rozhodnutí a vyjádření k žalobě, na něž plně odkazuje.
11. Referenční cena je v podstatě simulace ceny vytvořená na základě úvahy, jakou cenu by za situace shodné se situací spojených osob tyto osoby sjednaly, nebyly-li by spojené a měly-li by mezi sebou běžné obchodní vztahy; tuto cenu může správce daně určit porovnáním skutečně dosažených cen shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 74/2010-81 ze dne 27. 1. 2011, publ. pod č. 2548/2012 Sb. r. NSS). Uvedený postup byl správcem daně v projednávané věci dodržen.
12. Pokud žalobce namítal nedostatečnost srovnávacího materiálu za rok 2013 a zohledňování cen za jiná období (2011-2016), pak je třeba ve shodě s odst. 30 napadeného rozhodnutí konstatovat, že správcem daně zjištěná cena 1 000 Kč/m² byla v dané lokalitě v uvedených letech konstantní. Plyne to ze všech skutkových zjištění správce daně a v řízení nebyla prokázána žádná skutečnost, který by mohla způsobit náhlé, extrémní a zároveň krátkodobé vychýlení cen nemovitostí v předmětné lokalitě. Podmínky všech transakcí týkajících se 4 pozemků vzniklých rozdělením původního, který žalobce nabyl, byly obdobné jak co do místa, tak co do času, neboť komparované transakce s účastí žalobce anebo s ním spojené osoby proběhly 14. 11. 2013, 19. 12. 2013 a 13. 8. 2014, tedy v rychlém časovém sledu za sebou. Jedná se tedy o případ naprosto jasný, kde došlo k evidentnímu naplnění hypotézy ustanovení § 23 odst. 7 ZDP. Soud se ztotožňuje s konstatováním žalovaného, že se v dané věci jedná o *učebnicový příklad* referenční ceny. Další všeobecné námitky žalobce stran porušení zásad daňového řízení jsou ve světle uvedených zjištění a jejich zhodnocení zcela bezpředmětné.
13. Žalobce dále namítal porušení ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, kdy měl být před zahájením daňové kontroly vyzván k podání dodatečného daňového přiznání. Takovýto postup je ovšem v citovaném ustanovení zákona podmíněn tím, že „*lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena*“. Není-li tato podmínka splněna, postup dle § 145 odst. 2 daňového řádu se neuplatní. To plyne ostatně i ze shora uvedených judikátů, citovaných žalovaným ve vyjádření k žalobě. V projednávané věci nedisponoval správce daně podklady, které by mu umožnily důvodně předpokládat doměření daně u žalobce. Daňová kontrola byla zahájena v plném rozsahu. Jak plyne z analýzy zpracované před zahájením daňové kontroly dne 13. 1. 2017, správce daně před zahájením daňové kontroly nedisponoval žádnými údaji, které by nasvědčovaly potřebě úpravy základu daně z důvodu transakcí žalobce se spojenou osobou.
14. Z těchto důvodů soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
15. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., kdy procesně úspěšnému žalovanému v tomto řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 18. listopadu 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu