



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobce: **Ing. A. M.**, IČO: X,
bytem X,
zastoupený AGIS účetnictví a daně, a. s., daňovým poradcem,
sídlem Moskevská 1/14, 434 01 Most,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 2. 2017, č. j. 9391/17/5200-10422-708855,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 2. 2017, č. j. 9391/17/5200-10422-708855, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 4. 7. 2016, č. j. 1667358/16/2510-50522-505869, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářní rok 2010 ve výši 570 600 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 114 120 Kč a penále z doměřené ztráty ve výši 624 Kč tak, že žalobci byla za zdaňovací období kalendářního

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

roku 2010 doměřena daň ve výši 299 565 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené ztráty ve výši 624 Kč a penále z doměřené daně ve výši 59 913 Kč.

Žaloba

2. V žalobě žalobce uvedl, že nemůže souhlasit s rozhodnutím žalovaného, neboť správce daně nesprávně posoudil skutkový stav a nesprávně aplikoval platnou právní úpravu. Popsal průběh daňového řízení, rekapituloval odvolací námitky a citoval odst. 37 až 52 rozhodnutí žalovaného. K věci uvedl, že právní úprava nestanoví jako podmínku klasifikace nemovitosti jako zboží aktivní nabízení jejího prodeje. Požadoval-li správce daně prokázání neexistující podmínky, pak inzerce, výslech svědků a další informace, byly irelevantní, a nemohly sloužit k posouzení skutkového stavu. Doplnil, že jeho oprávněným zájmem je nespěchat s prodejem nemovitosti a vyčkat na vývoj cen nemovitostí, které mu zajistí zisk. Trval na tom, že se žalovaný nijak nevypořádal s odvolací námitkou, že nájemní smlouva sice existovala, ale nikdy nebyla naplněna. Podotkl, že chybí základní znak nájmu, a to úplata. Správce daně měl k dispozici účetnictví žalobce i domnělého nájemce, společnosti MATRU spol. s r. o., z něhož si tuto skutečnost mohl ověřit. Shodnou vůlí stran bylo nájemní smlouvu nenaplnit, neboť byla sepsána pro účely stavebního řízení. Dále uvedl, že se žalovaný nijak nevypořádal se skutečností, že stavebníkem nebyl žalobce, ale domnělý nájemce. Konstatoval, že právní předpis nestanoví podmínku pro klasifikaci výdaje jako zboží, že nebude technicky zhodnoceno, ale že jej technicky nezhodnocuje účetní jednotka.

Vyjádření žalovaného k žalobě

3. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal skutkové okolnosti případu a uvedl, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, jak se vypořádal s relevantními argumenty žalobce, které skutečnosti vzal za podklad rozhodnutí, jakými úvahami se řídil a podle které právní normy rozhodl. Žalovaný nesouhlasil s námitkou žalobce, že po něm požadoval prokázání aktivního nabízení nemovitosti k prodeji, nýbrž chtěl prokázat, k jakému účelu je předmětná nemovitost využívána, tedy jakým způsobem a kým pokračuje nabízení nemovitostí k prodeji po ukončení spolupráce s realitní makléřkou E. V. Z předchozího průběhu daňové kontroly a místního šetření bylo totiž zjištěno, že nebytová jednotka je deklarována jako „Esoterická společnost, Zrcadlo duše“. Zdůraznil, že shrnutí důkazních prostředků a zjištění správce daně se nachází na stranách 7 až 9 napadeného rozhodnutí. Trval na tom, že skutkový stav byl správcem daně zjištěn dostatečným způsobem, přičemž shodně jako správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že v případě předmětné nemovité věci se nejednalo o zásobu. Zdůraznil, že námitka žalobce ohledně porušení právní úpravy je nedůvodná. Konstatoval, že žalobce svá tvrzení nepodpořil žádnými důkazy, jeho tvrzení v průběhu správního řízení byla proměnlivá a protichůdná. Tvrzení žalobce, že společnost MATRU spol. s r. o. předmětnou nemovitost nevyužívala a v roce 2010 teprve činila kroky k rekonstrukci, je podle žalovaného irelevantní.

Replika žalobce k vyjádření žalovaného

4. V replice žalobce doplnil, že bylo na správci daně, aby prokázal porušení podmínek pro klasifikaci nemovitostí jako zboží. Konstrukce, že bylo vedeno stavební řízení, k němuž byla doložena nájemní smlouva, která nebyla naplněna, neobstojí k obhájení kontrolované

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daně. Navíc toto hodnocení nemá oporu ve správním spisu ani v právních předpisech. Konstatoval, že jednání je nutno hodnotit podle jejich obsahu, a nikoliv formy. Podotkl, že nemovitost zakoupil za účelem prodeje, prodej se nezdařil, a proto byly učiněny kroky k prodeji nemovitostí vlastní založené společnosti, která chtěla nemovitost opravit a sama používat. Po dobu stavebních prací nemovitost společnost využívala bezplatně. Trval na tom, že nebyla porušena podmínka pro klasifikaci nemovitosti jako zboží. Podotkl, že jeho cílem bylo ukončit podnikání. Nastalou situaci vyřešil dohodou o narovnání, kterou zaslal soudu v příloze repliky, a žalovanému navrhl obnovu řízení.

Posouzení věci soudem

5. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť účastníci řízení s tímto postupem výslovně souhlasili.
6. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
7. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předložených správních spisů dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
1. Nejprve soud přistoupil k posouzení námitky nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřoval v tom, že se žalovaný nevypořádal s odvolací námitkou, že nájemní smlouva sice existovala, ale nikdy nebyla naplněna. K tomu soud konstatuje, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný se s touto námitkou vypořádal. Na straně 8 a 9 napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že žalobcem byl nebytový prostor pronajat společnosti MATRU spol. s r. o., přičemž skutečnost, že společnost danou nemovitost nevyužívala a teprve v roce 2010 začala činit kroky k rekonstrukci, nepovažoval žalovaný za relevantní. Z uvedeného je dle soudu zjevné, že žalovaný na výše uvedenou odvolací námitku reagoval. Soud proto shledal rozhodnutí žalovaného přezkoumatelným.
2. Poté soud přistoupil k posouzení námitky, že právní úprava nestanoví jako podmínku klasifikace nemovitosti jako zboží aktivní nabízení jejího prodeje. Soud nejprve podotýká, že tato žalobcová námitka se může týkat toliko nebytové jednotky č. X v k. ú. X. V případě pozemku p. č. XA, jehož součástí je stavba č. p. X, a pozemku p. č. XB v k. ú. X totiž žalovaný na rozdíl od správce daně konstatoval, že došlo k pořízení zásob dle § 7b odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) v návaznosti na § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška“).

3. Pro posouzení námitek žalobce je stěžejní úprava obsažená v § 9 odst. 5 věty třetí vyhlášky, neboť žalobce o nebytové jednotce účtoval ve zdaňovacím období roku 2010 jako o zásobách. Podle uvedeného ustanovení vyhlášky položka zboží obsahuje též nemovitosti, které účetní jednotka, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí, nakupuje za účelem prodeje a sama je nepoužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.
4. V projednávané věci je z obsahu správního spisu zřejmé, že žalobce byl držitelem živnostenského oprávnění s oborem činnosti realitní činnost, správa a údržba nemovitostí. Žalobce tedy splňoval podmínku uvedenou v § 9 odst. 5 vyhlášky, neboť byl účetní jednotkou, jejímž předmětem činnosti je nákup a prodej nemovitostí. O tom mezi účastníky řízení ani nebylo sporu.
5. Další podmínkou, aby žalobce mohl o předmětné nebytové jednotce účtovat jako o zboží v rámci zásob, je, že nemovitost daňový subjekt nakoupí toliko za účelem jejího následného prodeje, přičemž ji nesmí jakkoli využívat, tj. nemůže v ní provádět jinou podnikatelskou činnost, nemůže umožnit využívání nemovitosti jinými subjekty a nesmí na ní provádět technické zhodnocení. Pokud by žalobce předmětnou nebytovou jednotku užíval ve shora naznačeném směru, nebyl by oprávněn účtovat o dané nemovitosti jako o zásobách dle § 7b odst. 2 zákona o daních z příjmu ve spojení s § 9 odst. 5 vyhlášky a finanční prostředky vynaložené na nákup nemovitosti by nebylo možno hodnotit jako náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 zákona o daních z příjmů.
6. Správci daně na základě místních šetření ze dne 27. 7. 2015 a toho, že společnost MATRU spol. s r. o. uvádí předmětnou nebytovou jednotku jako provozovnu, přičemž v nemovitostech v Havrani měla tato společnost sídlo, vznikly pochybnosti o využívání daných nemovitostí v roce 2010. Výzva správce daně tak jednoznačně směřovala k prokázání a doložení účelu využívání předmětných nemovitostí, což byl s ohledem na výše uvedené pochybnosti požadavek naprosto oprávněný a logický. Správce daně tedy po žalobci požadoval prokázat či hodnověrnými prostředky doložit, že nemovitosti jsou určeny toliko k prodeji a že nejsou užívány žalobcem či jinými subjekty např. na základě nájemní smlouvy. Z uvedených důvodů je zřejmé, že správce daně po žalobci nepožadoval splnění neexistující podmínky, nýbrž jeho požadavek byl naprosto adekvátní vzhledem k zjištěným pochybnostem správcem daně. Tato námitka není důvodná.
7. Soud v dané věci považuje za podstatné, že žalobce požádal dne 6. 9. 2010 prostřednictvím své zmocněnkyně o stavební úpravy se změnou účelu užívání (srov. Ohlášení stavby z daného dne), se kterými Magistrát města Mostu, odbor stavebního úřadu, souhlasil. Tyto stavební úpravy daného nebytového prostoru souvisely se změnou užívání z prodejny na věšírnu a masáže. Soud akcentuje skutečnost, že v souhlasu s provedením ohlášené stavby Magistrátu města Mostu, odboru stavebního úřadu, ze dne 29. 11. 2010 je jako stavebník výslovně uveden žalobce, nikoli společnost MATRU spol. s r. o., jak tvrdí žalobce. Rovněž z oznámení ze dne 16. 11. 2010, které je adresováno toliko žalobci, je uvedeno, že představenstvo Stavebního bytového družstva Krušnohor dne 15. 11. 2010 schválilo žádost žalobce o povolení změny účelu nebytového prostoru z provozovny prodeje satelitů na provozovnu věšírny duše a prodejnu esoterického zboží. Rovněž z kolaudačního souhlasu Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Magistrátu města Mostu, odboru stavebního úřadu, ze dne 14. 5. 2013 soud zjistil, že žalobci, tj. opět nikoli společnosti MATRU spol. s r. o., byl povolen účel užívání stavby uvedený jako věštírna Zrcadlo duše, masáže a čajovna.

8. Z tohoto je dle soudu zjevné, že žalobce v předmětném nebytovém prostoru prováděl rekonstrukci (která by mohla být také považována za technické zhodnocení) a již od roku 2010 v nebytovém prostoru plánoval uvést do provozu věštírnu, čajovnu, prodejnu esoterických předmětů a masážní centrum. Za tímto účelem ohlásil stavební úpravy, jejichž účelem byla rekonstrukce prostor pro změnu účelu užívání daného nebytového prostoru. Za takového stavu soud souhlasí se žalovaným, že žalobce měl již od roku 2010 úmysl užívat nebytový prostor jiným způsobem než k jeho prodeji.
9. K nájemní smlouvě k nebytovému prostoru ze dne 19. 7. 2010 uzavřené mezi společností MATRU spol. s r. o. a žalobcem, které za obě smluvní strany podepsal žalobce, soud podotýká, že tuto smlouvu ve shodě se žalovaným považuje za platnou a účinně sjednanou. Soud nesouhlasí se žalobcem v tom, že by v dané smlouvě chyběl základní znak nájemního vztahu, a to úplata. V čl. 5. předmětné nájemní smlouvy se totiž smluvní strany dohodly na nájmu ve výši 1 000 Kč bez daně z přidané hodnoty měsíčně. Nájem byl tudíž v nájemní smlouvě smluvními stranami sjednán. Jestliže pak žalobce po společnosti MATRU spol. s r. o. nájemné nevyžadoval, jde o vlastní rozhodnutí žalobce, které nemá na platnost a účinnost nájemní smlouvy žádný vliv. Soud poznamenává, že nemůže být ani úspěšná účelová a zjevně nepravdivá argumentace žalobce, že nájemní smlouvu smluvní strany uzavřely jen pro účely stavebního řízení. Jak je výše uvedeno, stavebník byl žalobce, nikoli uvedená obchodní společnost, a uzavření nájemní smlouvy byly pro žalobcem prováděné stavební úpravy zcela irelevantní.
10. Soud nikterak nezpochybňuje fakt, že žalobce měl volné peníze a potřeboval je uložit tak, aby v budoucnu mohly přinést zisk, nicméně tento jeho legitimní investiční záměr neopravňuje žalobce k tomu, aby o předmětném nebytovém prostoru neoprávněně účtoval jako o zásobách (o zboží) dle § 7b odst. 2 zákona o daních z příjmů v návaznosti na § 9 odst. 5 vyhlášky, jestliže nebyla naplněna podmínka toho, že nebytový prostor koupil toliko za účelem prodeje, neboť daný nebytový prostor pronajal obchodní společnosti, v níž je jediným jednatelem a společníkem. Z obsahu správního spisu nadto vyplynulo, že již od roku 2010 žalobce plánoval v nebytovém prostoru zřídit věštírnu a prodejnu esoterických předmětů, neboť za tímto účelem prováděl stavební úpravy v nebytovém prostoru.
11. Soud dodává, že žalobce ani neprokázal, že by v roce 2010 nebytový prostor nabízel k prodeji. Výpovědi svědka Vojkůvky, realitního makléře, který měl zprostředkovat prodej nebytového prostoru, i vytištěné inzeráty k prodeji daného nebytového prostoru nejsou schopné prokázat, že žalobce jej skutečně nabízel v roce 2010 k prodeji, neboť inzeráty byly zadány zjevně až po dokončení rekonstrukce objektu, neboť obsahují zmínku o kolaudaci v období „05-06/2013“ a že objekt je možné využívat jako čajovnu a masérnu, přičemž svědek Vojkůvka, jak sám uvedl, prohlídku nebytového prostoru absolvoval v době, kdy v něm probíhala rekonstrukce.
12. Žalobce předložil spolu s replikou k vyjádření žalovaného též dohodu o narovnání ze dne 3. 7. 2017 uzavřenou mezi žalobcem a společností MATRU spol. s r. o. Byť žalobce výslovně neuvedl, že dohodu o narovnání navrhuje jako důkaz, soud odkaz žalobce na dohodu o narovnání a její předložení vyhodnotil jako důkazní návrh žalobce. Dokazování dohodou o narovnání ze dne 3. 7. 2017 soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

neboť je vyhodnotil jako nepřípustné, neboť soud ve smyslu § 75 odst. 1 s. ř. s. vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného. Jelikož žalobce v průběhu daňového řízení vůbec netvrdil, že by došlo k prodeji jeho podniku společnosti MATRU spol. s r. o., jedná se o skutkovou novotu, se kterou se daňové orgány vůbec nemohly zabývat a hodnotit. Soud v tomto řízení nemůže napravovat procesní pasivitu žalobce, který v daňovém řízení netvrdil a ani neprokazoval, že mělo dojít v roce 2010 k prodeji jeho podniku (převedení podnikání na společnost MATRU spol. s r. o.), a skutková tvrzení uplatnil poprvé teprve v řízení před správním soudem (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, publ. pod č. 2033/2010 Sb. NSS, www.nssoud.cz). Soud totiž přezkoumává otázku, zda daňový subjekt (žalobce) unesl v daňovém řízení své důkazní břemeno, resp. otázku rozložení důkazního břemene v konkrétní situaci. Možnost, že by toto důkazní břemeno unesl teprve nově předloženými důkazy před správním soudem, je vyloučena.

13. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
14. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, a proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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). Případně-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.

Ústí nad Labem 3. února 2021

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)