



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudců JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **Lockhart, a.s.**, se sídlem Vladislavova 1390/17, Praha 1, IČ: 28170644
zastoupeného: JUDr. Mgr. Petra Nováková, Ph.D., advokátka, se sídlem
Chodská 1366/9, Praha 2

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

proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 9. 2018, č. j.: 39302/18/5200-11435-711918,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4. 9. 2018, č.j.: 39302/18/5200-11435-711918, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen na náhradě nákladů řízení zaplatit žalobci částku 15 342 Kč do jednoho (1) měsíce od právní moci rozsudku do rukou JUDr. Mgr. Petry Novákové, Ph.D., advokátky.
- III. Po právní moci se žalobci vrací z účtu Městského soudu v Praze přeplatek na soudním poplatku z podané žaloby ve výši 3 000 Kč ve lhůtě do třiceti (30) dnů od právní moci rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobce (dále obecně označován i jako „*daňový subjekt*“) napadl shora uvedené správní rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „*finanční úřad*“, společně se žalovaným, pokud to nemá rozlišující vliv, obecně jako „*správce daně*“), ze dne 29. 3. 2018, čj. 2509885/18/2001-52522-110763. V daňovém řízení byla pravomocně doměřena daň z příjmů právnických osob nižší o částku xxxx Kč za zdaňovací období roku 2012, když bylo postupováno na základě uplatnění odečtu daňové ztráty podle ust. § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*zákon o daních z příjmů nebo ZDP*“), dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2012 (daňová ztráta byla uplatněna daňovým subjektem ve výši xxx Kč) ve smyslu ust. § 38p odst. 1 zákona o daních z příjmů ve znění účinném k 31. 12. 2012. Řádné daňové přiznání bylo podáno dne 1. 7. 2013, byl v něm vykázán výsledek hospodaření ve výši xxxx Kč, základ daně ve výši xxxx Kč, odečet daňové ztráty částku xxxx Kč, základ daně xxx Kč, daň ve výši xxxx Kč. Na základě tohoto přiznání byla správcem daně konkludentně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši xxxx Kč. Dne 27. 9. 2017 podal žalobce dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012, v němž vykázal stejný výsledek hospodaření, jako základ daně však uplatnil částku nižší o xxx Kč, a uplatnil vyšší daňovou ztrátu o 1 304 221 Kč. Daňové ztráta za zdaňovací období roku 2012 byla v dodatečném daňovém přiznání složena z daňové ztráty za zdaňovací období roku 2010 ve výši xxx Kč a za zdaňovací období roku 2011 ve výši xxxx Kč. Na základě podaného dodatečného daňového přiznání vydal správce daně výzvu k odstranění pochybností dne 20. 12. 2017, aby žalobce odstranil pochybnosti o zvýšení nákladu na řádku 162 (dodatečné zvýšení úroků ze strany banky), zda tento náklad skutečně vznikl a zda se jedná o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a pochybnost o nedodržení ust. § 38p zákona o daních z příjmů.

[2] V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný reaguje na odvolací námitky, poukazuje na právní úpravu a dospěl k závěru, že podané odvolání nemůže být důvodné, kdy si žalobce může snížit základ daně o daňovou ztrátu podle ust. § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů způsobem a formou podle zákona o daních z příjmů (v rámci daňového přiznání podle ust. § 34 odst. 1 tohoto zákona, nebo v rámci dodatečného daňového přiznání v souladu s ust. § 38p odst. 1 tohoto zákona). Žalovaný zmínil právní úpravu ust. § 38p účinnou od 1. 1. 2015 (nabytí účinnosti zákona č. 267/2014 Sb.), přičemž odkázal na přechodná ustanovení tohoto zákona, podle něhož se nové znění tohoto ustanovení vztahuje až pro zdaňovací období započatá dnem 1. 1. 2015, proto vycházel ze znění ust. § 38p zákona o daních z příjmů účinném do 31. 12. 2012. Po tomto právním vyhodnocení dospěl žalovaný k závěru, že v případě žalobce nebyla splněna ani jedna ze zákonných podmínek ust. § 38p odst. 1 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2012, jelikož v řádném daňovém přiznání vykázal žalobce na řádku 340 (celková daň) částku xxxx Kč a v dodatečném daňovém přiznání ve výši 2 095 130 Kč, tedy částku nižší daňové povinnosti, než jakou uvedl v řádném daňovém přiznání. Dále v dodatečném daňovém přiznání činil nově stanovený základ částku xxxx Kč, přitom v řádném daňovém přiznání to byla částka xxxx Kč, snížený základ daně je tak v dodatečném daňovém přiznání nižší o xxxx Kč, čímž není splněna ani druhá zákonná podmínka ust. § 38p odst. 1 zákona o daních z příjmů ve znění účinném k 31. 12. 2012.

[3] Podle ust. § 38p odst. 1 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ke dni 31. 12. 2012: „*Vyšší částky odčitatelných položek podle § 34 a položek snižujících základ daně podle § 20 odst. 7 a 8 může uplatnit poplatník nebo jeho právní nástupce pouze v dodatečném přiznání k dani z příjmů právnických osob na vyšší daňovou povinnost nebo na daňovou povinnost, která se neodchyluje od poslední známé daňové povinnosti, a to jen v takové výši, aby rozdíl mezi nově stanoveným základem daně sníženým o tyto položky zaokrouhleným na celé tisícičkoruny dolů a základem daně sníženým o odčitatelné položky podle § 34 a položky snižující základ daně podle § 20 odst. 7 a 8 zaokrouhleným na celé tisícičkoruny dolů, z něhož byla daň pravomocně vyměřena (doměřena), činil alespoň 1 000 Kč, není-li stanoveno v tomto zákoně jinak. Investiční společnost vytvářející podílové fondy může za stejných podmínek uplatnit i vyšší položky snižující základ daně podle § 20 odst. 3 u jednotlivých podílových fondů.*“.

[4] Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné a domáhal se v žalobě jeho zrušení, včetně zrušení prvostupňového správního rozhodnutí, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uplatnil tyto žalobní body, jimiž je soud při svém přezkumu vázán. Podmínky ust. § 38p zákona o daních z příjmů považuje za rozporné se současným zněním zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*daňový řád*“), když podmínky pro uplatnění daňového řádu jsou odlišné od zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*zákon o správě daní*“). Poukazuje v této souvislosti na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, sp. zn. 9 Afs 41/2013, který jeho právní názor podporuje, i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, sp. zn. 1 Afs 238/2014.

[5] Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhoval její zamítnutí, přičemž odkázal na důvody napadeného rozhodnutí a poukázal na rozsudek zdejšího soudu ze dne 16. 10. 2018, č.j. 3 Af 80/2016-35.

[6] V replice žalobce setrval na svém právním názoru a poukázal na v mezidobí vydaný rozsudek zdejšího soudu ze dne 14. 5. 2019, č.j. 11 Af 20/2018-36, který je podle jeho názoru i na tento skutkový případ právně použitelný.

[7] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházeje přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „*s.ř.s.*“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

[8] Při hodnocení důvodnosti podané žaloby soud vyšel z právního názoru, který vyslovil jiný senát zdejšího soudu v rozsudku ze dne 14. května 2019, č.j. 11 Af 20/2018-36, s nímž se ztotožnil. Je pravda, že tento právní názor je odlišný od právního názoru dalšího senátu zdejšího soudu, který vyslovil v rozsudku ze dne 16. 10. 2018, č.j. 3 Af 80/2016-35

(na který upozorňoval žalovaný ve svém vyjádření). Oba rozsudky jsou napadeny kasační stížností, o níž Nejvyšší správní soud ke dni vyhlášení tohoto rozsudku nerozhodl.

[9] V rozsudku zdejšího soudu ze dne 14. května 2019, čj. 11 Af 20/2018-36, je mj. uvedeno k výkladu ust. § 38p odst. 1 zákona o daních z příjmů, že: „Podmínky dle § 38p zákona o daních z příjmů by za účinnosti daňového řádu, a tedy s ohledem na nový cíl správy daní, mohly obstát pouze tehdy, pokud by příslušné ustanovení - vyjma uvedeného cíle fiskálního - sledovalo i jiný, nikoliv zcela zanedbatelný, cíl nefiskálního charakteru. Takový cíl nicméně soud nenalezl. Proto dospěl k závěru, že na otázku, zda cíl sledovaný ustanovením § 38p zákona o daních z příjmů obстоjí ve světle nového – a později zakotveného - cíle správy daní, a tudíž zda jsou nadále aplikovatelné omezující podmínky dle daného ustanovení, je třeba odpovědět záporně.

Pokud jde o smysl a účel dotčeného zákonného ustanovení, je možné dále odkázat též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 5Afs 27/2008 - 67, podle něhož tato právní úprava (tj. ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů) „zcela racionálně zvyšhodňuje daňový subjekt, který splní svou povinnost vyplývající z § 41 odst. 1 daňového řádu (daňovým řádem je zde míněn zákon o správě daní a poplatků – pozn. soudu) a podá ze své vlastní iniciativy dodatečné daňové přiznání na vyšší daň, neboť zjistí, že daň přiznal (ve svůj prospěch) v nesprávné výši. V takovém případě si tedy daňový subjekt může zároveň dodatečně uplatnit daňovou ztrátu z minulých let a tím svůj nově stanovený základ daně korigovat. Obdobné beneficium ovšem zákon neposkytuje daňovému subjektu, který rovněž přiznal daň nižší, než by odpovídalo jeho zákonné povinnosti, ta mu však byla doměřena na základě daňové kontroly, tedy z iniciativy správce daně. Zákodárce zde tedy motivuje daňový subjekt k dobrovolné korekci jeho daňové povinnosti (...).“

Městský soud v Praze zastává názor, že takový výklad již obstát nemůže (a to nejen ve směru možných procesních cest stran uplatnění daňové ztráty, k tomu viz judikatura výše), jelikož z uvedené citace vyplývá, že úprava zakotvená v ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů současně znevýhodňovala ten subjekt, který se vzhledem k okolnostem vůbec neocitl v situaci, kdy by byl povinen podat dodatečné daňové přiznání na vyšší daň, a v tomto ohledu ho tudíž nebylo k čemu motivovat. Pouze mu daná úprava uzavírala cestu k uplatnění nižší daňové povinnosti. Takovou úpravu bylo možné akceptovat po dobu účinnosti zákona o správě daní a poplatků, protože ten vycházel z fiskálního cíle. Ve světle nového cíle správy daní, který byl zakotven později než ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů, však již neobstojí.

S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že žalobní námitka, že omezující podmínky podle § 38p zákona o daních z příjmů již s ohledem na nový daňový řád (aktuální cíl správy daní) není možné aplikovat, je důvodná a žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem.

Soud přitom nepřehlédl, že Nejvyšší správní soud i za účinnosti daňového řádu v rozsudku ze dne 24. 1. 2014, č. j. 5Afs 8/2013 - 48, a v rozsudku ze dne 23. 11. 2016, č. j. 6Afs 120/2016 - 46, omezující podmínky § 38p zákona o daních z příjmů (konkrétně podle odstavce 2, jelikož se v daných věcech jednalo o fyzickou osobu, nicméně podstata podmínek podle odst. 1 i odst. 2 ust. § 38p je shodná) aplikoval, nicméně ze souhrnu žalobních (respektive kasačních) námitek vyplývá, že žalobce (stěžovatel) v daných věcech posuzovaných Nejvyšším správním soudem námitku nepoužitelnosti daných podmínek vůbec nevzněl, Nejvyšší správní soud se touto otázkou proto ani nezabývat nemohl a podmínky aplikoval.“ (odstavce 62 - 66 odůvodnění rozsudku).

[10] Tento právní názor je aplikovatelný i na tuto souzenou věc, kdy spor mezi účastníky spočívá ve výkladu ust. § 38p odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[11] V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu považuje za důvodnou a proto napadené správní rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení s právním názorem uvedeným shora (ust. § 78 odst. 1, 4, 5 s.ř.s.).

[12] Ve věci soud rozhodl rozsudkem bez nařízení jednání, neboť účastníci proti takovému postupu neměli ve stanovené lhůtě námitek a jednání k projednání žaloby nebylo nutné, když soud neprováděl další dokazování (ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.).

[13] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náhradu nákladů řízení představuje žalobcem zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a náklady právního zastoupení za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, podání repliky), přičemž sazba odměny za jeden úkon právní služby činí podle advokátního tarifu – vyhlášky č. 177/1996 Sb. - částku 3 100 Kč (§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g) citované vyhlášky v rozhodném znění), tj. třikrát 3 100 Kč, a tři paušální částky ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), tj. třikrát 300 Kč. Náklady právního zastoupení tak činí celkem částku 10 200 Kč. Vzhledem k tomu, že zástupkyně žalobce doložila, že je plátcem DPH, byla v této částce přiznána daň z přidané hodnoty ve výši 21%, tj. částka 2 142 Kč. Celková výše nákladů, které žalobci v tomto řízení vznikly, činí 15 342 Kč. Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v této výši k rukám právní zástupkyně žalobce. K zaplacení soud určil přiměřenou třicetidenní lhůtu k plnění (§ 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odstavec 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů – o. s. ř.).

[14] Při kontrole spisu soud zjistil, že žalobce uhradil soudu soudní poplatek ve výši 3 000 Kč dvakrát – převodem na účet dne 26. 11. 2018 a 28. 12. 2018, proto třetím výrokem tento přeplatek na soudním poplatku žalobci vrátil.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) 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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

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.

Praha dne 17. července 2019

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu