



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové ve věci

žalobce: **J.B.**
sídlem X
zastoupen advokátkou Mgr. Danou Růžickovou
sídlem Smetanova 662, Tábor

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2017 č.j. 48841/17/5200-10421-711811,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 11. 2017 č.j. 48841/17/5200-10421-711811 **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 9800 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho právní zástupkyně.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

1. Rozhodnutím ze dne 14. 11. 2017 č.j. 48841/17/5200-10421-711811, vydaným podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“), žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob ze dne 3. 10. 2016 č.j. 1912891/16/2212-50523-303942, kterým byla žalobci doměřena daň za zdaňovací období roku 2012 ve výši 522 375 Kč a současně žalobci byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 104 475 Kč
2. Proti uvedenému rozhodnutí žalovaného podal žalobce prostřednictvím své právní zástupkyně dne 15. 1. 2018 včasnou správní žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“).
3. Žalobce v úvodu žaloby nejprve shrnul předmět sporu, kterým je postup daňových orgánů, které v dané věci dospěly k závěru, že v případě prodeje podniku žalobce jeho synovi došlo k naplnění podmínek § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů a výdaje uplatněné žalobcem v daňovém přiznání byly s ohledem na § 25 odst. 1 písm. i) téhož zákona uplatněny nesprávně, protože došlo k nesprávnému stanovení základu daně, která byla následně platebním výměrem potvrzeným žalovaným rozhodnutím doměřena.
4. Uvedený postup daňových orgánů označil žalobce za nesprávný, bylo aplikováno nesprávné zákonné ustanovení, a to na základě nesprávného právního názoru správce daně i žalovaného. Žalobce poukázal na to, že správce daně aplikoval na danou situaci § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, aniž by zohlednil skutečnost, že k převodu podniku ze žalobce na syna došlo nikoliv bezúplatně, ale na základě kupní smlouvy, v níž byla stanovena kupní cena součtem hodnot jednotlivých komodit náležejících k podniku. Daňové orgány byly povinny zkoumat, zda v daném případě byly naplněny podmínky § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, tedy zda k převodu majetku žalobce jako končícího zemědělského podnikatele došlo bezúplatně či za cenu nižší než obvyklou. Tímto se daňové orgány v projednávané věci žádným způsobem nezabývaly, když bez dalšího nesprávně konstatovaly, že došlo k převodu dotčeného majetku darem.
5. Vzhledem ke skutečnosti, že se jednalo o převod úplatný, má žalobce za to, že ust. § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů aplikováno být nemělo, neboť s ohledem na vznik pohledávky žalobce v podobě neuhrazené kupní ceny zemědělského podniku, měla být ve smyslu ust. § 23 odst. 8 písm. b) bod 2 zákona o daních z příjmů dodaněna tato pohledávka, a to v roce 2013, kdy došlo k ukončení podnikatelské činnosti žalobce.
6. Ze všech uvedených důvodů žalobce navrhl napadené rozhodnutí spolu s dodatečným platebním výměrem zrušit pro nezákonnost a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.
7. Žalovaný navrhl projednávanou žalobu pro její nedůvodnost zamítnout. Žalovaný setrval a odkázal na své závěry učiněné v napadeném rozhodnutí. V případě žalobce byly splněny podmínky § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, žalobce byl zařazen do programu „Předčasné ukončení provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele“, který byl vyhlášen Ministerstvem zemědělství ČR na základě nařízení Rady č. 1698/2005 ze dne 20. 9. 2005 o podpoře pro rozvoj venkova z Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova. Žalobce převedl svůj majetek na syna v souvislosti s ukončením provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele. V daném případě byla splněna i podmínka Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

převodu majetku mezi osobami blízkými, když majetek byl převáděn z otce na syna. Z tohoto důvodu byly naplněny předpoklady pro aplikaci § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů a bylo nutno přistoupit rovněž k aplikaci § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů, dle něhož nelze výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat za výdaje vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně.

8. Žalobcem zmiňované ust. § 23 odst. 8 zákona o daních z příjmů na projednávanou věc aplikovat nelze, neboť toto by bylo použitelné pouze v případě, kdy by žalobce prodal zemědělský podnik až poté, co by ukončil podnikatelskou činnost. V daném případě však byl podnik prodán na základě kupní smlouvy ze dne 19. 3. 2012 a k ukončení podnikatelské činnosti žalobce došlo dne 28. 3. 2012.
9. Závěrem žalovaný upozornil na nesprávnost žalobcem formulovaného petitu. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu žalovaný konstatoval, že žalobcem formulovaný petit, jímž navrhuje kromě napadeného rozhodnutí zrušit i dodatečný platební výměr, není vykonatelné.
10. Z daňového spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti: V daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 žalobce uvedl příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů v částce 2 491 462 Kč a výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve výši 2 503 606 Kč. Ke dni 1. 1. 2012 žalobce evidoval zásoby ve výši 5 253 500 Kč a ke dni 31. 12. 2012 ve výši 0 Kč. Pokles hodnoty zásob od počátku zdaňovacího období ke dni prodeje podniku představoval částku 683 500 Kč.
11. Z žalobcem doložené Smlouvy o prodeji podniku ze dne 19. 3. 2012 vyplývá, že žalobce prodal zemědělský podnik synovi, P.B., za celkovou částku 4 570 000 Kč sestávající ze součtu jednotlivých komodit podniku (pozemky v hodnotě 1 100 000 Kč, stroje a zařízení v hodnotě 9 138 250 Kč, zvířata – základní stádo 40 000 Kč, zásoby – zvířata za 4 085 000 Kč a krmivo v hodnotě 485 000 Kč) a závazků v celkové výši 7 395 666 Kč. Úhrada kupní ceny byla sjednána na období 10 let ode dne účinnosti smlouvy.
12. Dne 28. 3. 2012 byla na základě usnesení Městského úřadu Tábor ukončena podnikatelská činnost žalobce, kdy žalobce byl vyřazen z evidence zemědělských podnikatelů. Dne 21. 1. 2013 došlo k zániku žalobcova oprávnění k předmětu podnikání.
13. K prodeji podniku a ukončení zemědělského podnikání žalobce došlo v souvislosti se zařazením žalobce do programu „Předčasné ukončení provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele“, který byl vyhlášen Ministerstvem zemědělství ČR na základě nařízení Rady č. 1698/2005 ze dne 20. 9. 2005 o podpoře pro rozvoj venkova z Evropského zemědělského fondu pro rozvoj venkova.
14. Dne 2. 9. 2015 byla podle § 87 odst. 1 daňového řádu zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012.
15. Výzvou učiněnou správcem daně podle § 92 odst. 4 daňového řádu byl žalobce vyzván k prokázání ukončení data své podnikatelské činnosti. Na tuto výzvu bylo žalobcem reagováno dne 30. 11. 2015, bylo uvedeno, že k ukončení podnikatelské činnosti žalobce došlo dne 21. 1. 2013.
16. Výzvou učiněnou správcem daně podle § 92 odst. 4 daňového řádu byl žalobce vyzván k prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daně z příjmů fyzických osob

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

za zdaňovací období roku 2012. Na tuto výzvu bylo žalobcem reagováno dne 25. 1. 2016, kde žalobce mimo jiné uvedl, že ust. § 3 odst. 4 písm. f) daňového řádu na daný případ aplikovat nelze, neboť žalobce žádný příjem plynoucí mu z kupní smlouvy o prodeji podniku v rozhodném zdaňovacím období neobdržel, když cena podniku byla splatná ve lhůtě 10 let ode dne uzavření kupní smlouvy.

17. Dne 21. 9. 2016 byla pod č.j. 1868594/16/2212-60563-301090 vydána Zpráva o daňové kontrole, která byla téhož dne projednána se žalobcem. Z obsahu této zprávy vyplývá, že správce daně na základě skutečností zjištěných v průběhu daňové kontroly dospěl k závěru, že v daném případě byly splněny podmínky § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, neboť žalobce coby účastník programu předčasného ukončení provozování zemědělské činnosti převedl svůj zemědělský podnik na syna jako osobu blízkou a následně ukončil svou podnikatelskou činnost. Z důvodu naplnění podmínek § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, byl příjem plynoucí žalobci z převodu tohoto majetku osvobozen od daně z příjmů, a proto žalobce neměl nárok uplatňovat výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení těchto dani nepodléhajících příjmů. Správce daně proto zvýší ve zdaňovacím období roku 2012 příjmy žalobce o částku představující výdaje vynaložené na produkci zvířat a krmiva v celkové částce 36 029 099 Kč za rok 2012 a období předcházející. Dále správce daně uvedl, že za zdaňovací období roku 2012 zvýší základ daně o hodnotu výdajů v celkové výši 1 001 482 Kč, neboť s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že tyto výdaje nebyly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů.
18. Dne 3. 10. 2016 vydal správce daně pod č.j. 1912891/16/2212-50523-303942 dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, kterým žalobci doměřil daň z příjmů právnických osob ve výši 522 375 Kč a současně rozhodl o vzniku povinnosti uhradit penále z doměřené daně dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 104 475 Kč.
19. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu (§ 75 s. ř. s.).
20. Žaloba je důvodná.
21. Předmětem nyní projednávané věci je otázka správnosti postupu daňových orgánů, které žalobci doměřily daň z příjmů fyzických osob, neboť měly za prokázané splnění podmínek § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, dle kterého předmětem daně z příjmů nejsou příjmy získané převodem majetku mezi osobami blízkými v souvislosti s předčasným ukončením provozování zemědělské činnosti zemědělského podnikatele. S ohledem na splnění podmínek citovaného § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů žalobce nemohl uplatnit výdaje vynaložené na příjmy, které předmětem daně nejsou. Z tohoto důvodu došlo k nesprávnému stanovení základu daně, která žalobci byla dodatečným platebním výměrem potvrzeným žalobou napadeným rozhodnutím doměřena.
22. Zmiňované ust. § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů zakotvuje podmínky, za kterých daný příjem nepodléhá příslušné dani. Příjem není předmětem daně, pokud (1) byl získán z převodu majetku, (2) k převodu tohoto majetku dojde mezi osobami blízkými a (3) k převodu majetku dojde v souvislosti s ukončením provozování zemědělské činnosti.
23. V nyní projednávané věci není sporu o tom, že žalobce získal převodem svého zemědělského podniku příjem, a to na základě uzavřené kupní smlouvy ze dne 19. 3. 2012.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Přestože je kupní cena prodávaného majetku splatná ve lhůtě 10 let ode dne uzavření této smlouvy, je zřejmé, že dnem uzavření se neuhrazená část kupní ceny stává nesplatnou pohledávkou žalobce za kupujícím.

24. Nesporná je rovněž skutečnost, že k převodu majetku došlo mezi osobami blízkými, otcem a synem (viz ust. § 116 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v rozhodném znění).
25. Mezi stranami rovněž není sporu o tom, že k převodu majetku došlo v souvislosti s ukončením zemědělské činnosti žalobce, která byla ukončena dne 28. 3. 2012 (usnesení Městského úřadu Tábor o ukončení podnikatelské činnosti žalobce).
26. Komentář k shora citovanému zákonnému ustanovení ve znění rozhodném pro nyní projednávanou věc k otázce převodu majetku dále specifikuje, že: „Příjmy jsou vyjmuty z předmětu daně v případě, že končící zemědělský podnikatel převede darem (bezúplatně) nebo za nižší cenu než cenu obvyklou mezi spojenými osobami majetek na osobu blízkou, která tento majetek dostane v souvislosti se samostatnou činností.” (PELC, Vladimír. § 3 [Předmět daně z příjmů fyzických osob]. In: PELC, Vladimír. Zákon o daních z příjmů. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 31-53, ISBN 978-80-7400-517-6)
27. Z uvedeného je zřejmé, že k tomu, aby byly splněny podmínky § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, musí dojít k převodu dotčeného majetku darem (bezúplatně) nebo za cenu nižší než obvyklou. Pouze v takovém případě jsou splněny podmínky příjmu, který není předmětem daně.
28. V nyní projednávané věci se těmito vlastnostmi převodu majetku daňové orgány nijak blíže nezabývaly. Z obsahu Zprávy o daňové kontrole i z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že daňové orgány vzaly za prokázané, že podmínky § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů byly naplněny, a to aniž by se jakkoliv zabývaly tím, zda k převodu majetku došlo za cenu nižší než obvyklou či bezúplatně. Správce daně pouze konstatoval, že kupní smlouva uzavřena byla, úhrada kupní ceny byla ujednána ve lhůtě 10 let ode dne uzavření kupní smlouvy, žalobce v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2012 nevykázal žádné pohledávky a stejně tak z daňové evidence za dotčené zdaňovací období nevyplývá, že by došlo k úhradě kupní ceny. Správce daně i přes tyto skutečnosti vycházel pouze ze skutečnosti, že k převodu majetku žalobce došlo úplatně a již nezkoumal, jaká je cena obvyklá takového majetku a zda kupní cena v daném případě této ceně odpovídá či nikoliv. Rovněž nebylo zjišťováno, zda majetek ve skutečnosti nebyl převeden žalobcem bezúplatně (viz str. 3 Sdělení žalobce k protokolu ze dne 29. 4. 2016). V daňovém řízení tudíž nebylo prokázáno, zda se jednalo o bezúplatný převod majetku či o převod za cenu nižší než obvyklou.
29. V důsledku uvedeného pochybení nebylo v daňovém řízení postaveno na jisto, zda skutečně byly v daném případě splněny podmínky § 3 odst. 4 písm. f) zákona o daních z příjmů, zda tedy příjmy žalobce plynoucí z převodu dotčeného majetku jsou předmětem daně či nikoliv a zda byla splněna podmínka aplikace § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů.
30. Ze shora uvedených důvodů krajský soud zrušil napadené rozhodnutí postupem podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a na základě odstavce 4 téhož zákonného ustanovení věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. Ke zrušení dodatečného platebního výměru krajský soud

nepřistoupil, neboť pro takový postup nebyly v daném případě splněny podmínky (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009 sp. zn. 1 Aps 2/2008).

31. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalovaný, která neměl v soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalobce, v jeho případě představují náklady řízení zaplacený soudní poplatek a odměnu advokátky.
32. Náklady zastoupení spočívají v odměně za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) 2 x 3 100 Kč, celkem v částce 6 200 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění pozdějších předpisů] a v náhradě hotových výdajů za dva úkony právní služby v částce 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 téže vyhlášky); celkem tedy 6 800 Kč. K této částce se připočítává částka 3 000 Kč vynaložená na soudní poplatek. Celkovou částku náhrady nákladů řízení ve výši 9 800 Kč je žalovaný povinen zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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.

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.

13. června 2018 České Budějovice

JUDr. Věra Balejová v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.