



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobce: **M. C.**
bytem x
zastoupený advokátem Mgr. Zdeňkem Vaňátkem
sídlem Praha 1, Národní 365/43

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.10.2016, č. j. 42876/16/5200-10421-711811

takto:

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19.10.2016 č.j. 42876/16/5200-10421-711811 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15.342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce Mgr. Zdeňka Vaňátka, advokáta.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. L.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19.10.2016, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště Praha 3, o výsledku přezkumného řízení ze dne 6.1.2016, č.j. 7352760/15/2003-51521-104392.
2. Žalobce namítá, že napadeným rozhodnutím byl porušen zákon o správě daní a poplatků, neboť skutkový stav nemá oporu ve spise a postupem žalovaného byl žalobce zkrácen na svých právech. Žalobce uvedl, že dne 18.9.2007 podal žádost o změnu zdaňovacího období z kalendářního roku na hospodářský rok s tím, že účetní období roku 2007 bude od 1.1.2007 do 31.3.2008 a další účetní období bude vždy začínat 1.4. V prodloužené lhůtě podal dne 12.6.2008 daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2007. Finanční úřad pro Prahu 3 vyměřil žalobci platebním výměrem ze dne 29.7.2008 daňovou povinnost na dani z příjmu v nulové výši a toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 31.10.2008. Na základě podnětu finančního úřadu na přezkoumání uvedeného platebního výměru vydalo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu dne 9.12.2010 rozhodnutí o nařízení přezkoumání platebního výměru na daň z příjmu fyzických osob, a to za zdaňovací období 2007 pod č.j. 15050/10-1100-100525. Rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště Praha 3 o výsledku přezkumného řízení ze dne 6.1.2016 bylo rozhodnuto, že se rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 29.7.2008 mění tak, že se žalobci vyměruje daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2007 ve výši 4.541.116 Kč. Proti rozhodnutí finančního úřadu podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil.
3. Žalobce zdůraznil v první žalobní námitce, že platební výměr ze dne 29.7.2008 za zdaňovací období roku 2007 nabyl právní moci dne 31.10.2008, a proto zákonná dvouletá lhůta pro zahájení přezkoumání tohoto platebního výměru skončila pro rok 2007 dnem 31.12.2010. V této lhůtě muselo být rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9.12.2010 o nařízení přezkoumání platebního výměru doručeno žalobci. To mu však doručeno nebylo. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že rozhodnutí mu bylo doručeno dne 20.12.2010 na základě doručenky založené ve spise, neboť z ní vyplývá, že adresátem rozhodnutí byl Mgr. M.J., daňový poradce. Z doručenky ale vyplývá, že zásilka byla převzata někým ze společnosti AGAR, s.r.o., avšak nelze ztotožňovat osobu Mgr. M. J., daňového poradce s právnickou osobou, společností AGAR, s.r.o., ve které v rozhodné době Mgr. M. J. byl, neboť šlo o dva různé subjekty. Z doručenky je patrné, že zásilka z adresy doručování na Mgr. M. J. byla poslána na adresu AGAR, s.r.o. Je přesvědčen, že k doručení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu o nařízení přezkoumání platebního výměru ve stanovené lhůtě nedošlo. V důsledku procesní vady byla zkrácena práva žalobce a žalobce navíc vyjádřil přesvědčení, že mělo být doručováno do datové schránky zmocněnce, stejně tak jako jiné v té době doručované zásilky.
4. Ve druhé námitce žalobce tvrdí, že došlo k nesprávné aplikaci zákona o daních z příjmu. Není pravdivé tvrzení žalovaného o tom, že žalobce podal dne 12.6.2008 daňové přiznání

za kalendářní rok 2007 s nulovým základem daně, neboť v roce 2007 platil tzv. minimální základ daně a tedy žalobce, protože měl v roce 2007 příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, musel aplikovat minimální základ daně ve výši 120.800 Kč a následně na řádku č. 74 tohoto přiznání, vyšla daň k platbě 5.856 Kč. Žalobce minimální základ daně aplikoval z důvodu přechodu z kalendářního roku na rok hospodářský. Platebním výměrem osvědčil správně daně akceptaci změny účetního období i právní výklad § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmu, že při změně účetního období se přechodné období při změně kalendářního roku na hospodářský rok, daní v kalendářním roku, kdy toto přechodné období končí. To je patrné z toho, že správce daně dne 29.9.2008 vydal platební výměr na nulový základ daně a nulovou daň. Žalobce proto namítá nesprávnou aplikaci zákona o dani z příjmu, kterou dovozuje i z toho, že správce daně v rozhodnutí ze dne 6.1.2016 stanovuje základ daně ve výši 14.353.400 Kč, a to bez provedení daňové kontroly. Z rozhodnutí není vůbec možné dovodit, jak správce daně dospěl k částce rozdílu mezi příjmy a výdaji ve výši 13.850.368 Kč a nelze ji tedy žádným způsobem rozporovat, neboť není známo žalobci, z čeho se tato částka skládá. Správce daně odkazuje v odůvodnění na příjem z prodeje nemovitosti zahrnuté do obchodního majetku žalobce v částce 24.850.000 Kč. Žalovaný zcela odhlédl od ust. § 7 odst. 9 zákona o dani z příjmu, neboť pokud žalobce neuplatnil výdaje ve skutečné výši, lze je uplatnit procentem z příjmu. Žalobce měl za kalendářní rok 2007 příjmy z podnikání ve výši 25.190.621 Kč, a jelikož podnikal v pohostinství, měl nárok na paušální výdaje za tuto živnost ve výši 60%, tj. 15.114.373 Kč, kdy základ daně před úpravami je 10.076.249 Kč a po odečtení ztráty a zaplacení penzijního pojištění je 9.664.648 Kč. V rozhodnutí ze dne 6.1.2016 správce daně nepoužitím ust. § 7 odst. 9 zákona o dani z příjmu rovněž porušil zákon v neprospěch žalobce.

5. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě k námitce nesprávného doručení odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 5 A 191/2012-88 ze dne 25.5.2016, který se zabýval shodnou otázkou. Skutečnost, že si zmocněnec nechal zasílat písemnost na jinou adresu a to právnické osoby, v níž byl v té době jednatelem a společníkem nemůže být přičítána k tíži správce daně. K doručování do datové schránky uvedl, že daňoví poradci neměli v té době ještě zřízené datové schránky, ale měli pouze datové schránky podnikajících fyzických osob. Do těchto schránek pak byly zaslány pouze písemnosti týkající se jejich vlastních daňových povinností a písemnosti klientů byly odeslány prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb. Výjimky byly dělané pouze na přímou žádost daňového poradce.
6. K námitce nesprávné aplikace zákona o daních z příjmu uvedl žalovaný, že pokud žalovaný ve shrnutí skutkového stavu na straně 2-4 žalobu napadeného rozhodnutí uvedl, že žalobce podal přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 s nulovým základem, měl tím na mysli, že vykázal nulu na řádku č. 42- základ daně. Je skutečností, že následně byl vydán platební výměr ze dne 29.7.2008, kterým byla žalobci konkludentně vyměřena daňová povinnost v nulové výši, avšak rozhodnutím ze dne 9.12.2010 bylo nařízeno jeho přezkoumání. Na straně 2 žalobou napadeného rozhodnutí, kterou žalobce nesprávně považuje za argumentaci žalovaného, je pouze shrnutím odůvodnění, proč bylo nařízeno přezkoumání platebního výměru ze dne 29.7.2008. K nesprávné aplikaci zákona bez provedené daňové kontroly a nepoužití ust. § 7 odst. 9 zákona odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, stranu 8-10, ve které se s námitkou vypořádal. Žalobce podle něj nebyl zkrácen na svém právu vyjádřit se, či případně předložit důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch, když byl k tomuto přímo správcem daně vyzván. V důsledku nespolutpráce ze strany žalobce, nezbylo správci daně, než provést

pouze důkazy, které si zajistil vlastní činností. Pro uplatnění výdajů dle výše uvedeného ustanovení zákona, pak žalobce nesplnil podmínku dle ust. § 7 odst. 14 zákona o dani z příjmu, z něhož plyne, že pokud poplatník uplatní postup podle ust. § 7 odst. 9, tzn. výdaje procentem z příjmu, nemůže změnit způsob účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce. Z uvedeného je zřejmé, že uplatnění procentních výdajů je v rozporu se zákonem o daních z příjmu.

7. U jednání soudu účastníci setrvali na svých dosavadních stanoviscích. Žalobce, kromě již uvedeného, navrhl provedení důkazu záznamem pošty o telefonické žádosti Mgr. M. J. na doslání předmětné zásilky na adresu ADAR s.r.o. .
8. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud, že daňový subjekt zaslal dne 18.9.2007 oznámení o změně účetního období z kalendářního roku na hospodářský rok, z čehož vyplynulo, že účetní období roku 2007 bude trvat od 1.1.2007 do 31.3.2008 a další účetní období bude vždy začínat 1.4. a končit 31.3. následujícího roku. Dne 12.6.2008 podal žalobce řádné daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Platebním výměrem ze dne 29.7.2008 byla daňovému subjektu konkludentně vyměřena daňová povinnost v nulové výši.
9. Dne 9.12.2010 vydalo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu na základě podnětu Finančního úřadu pro Prahu 3 rozhodnutí, kterým nařídilo přezkoumání platebního výměru z důvodu porušení zákona o účetnictví, podle kterého mohou účetní jednotky uplatnit hospodářský rok pouze po oznámení záměru změny účetního období místně příslušnému správci daně z příjmu nejméně tři měsíce před plánovanou změnou účetního období, jinak účetní období zůstává nezměněno. Daňový subjekt ale doručil oznámení správci daně dne 18.9.2007, současně správce daně zjistil, že daňový subjekt prodal dne 10.7.2007 nemovitost v celkové hodnotě 27.425.000 Kč a v důsledku jím zvoleného uplatnění hospodářského roku přiznal příjem až ve zdaňovacím období roku 2008, se sazbou daně 15%.
10. Žádostí ze dne 17.1.2011 požadoval zástupce daňového subjektu vyslovení neúčinnosti doručení rozhodnutí o nařízení přezkoumání, o této žádosti rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu tak, že žádost zamítlo. Dne 15.5.2012 bylo správci daně doručeno rozhodnutí o odvolání vydané generálním finančním ředitelstvím, které shledalo námitky daňového subjektu jako neopodstatněné a rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu o nařízení přezkoumání rozhodnutí potvrdilo.
11. Dne 5.6.2012 vydal správce daně výzvu k prokázání skutečnosti, v níž vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků prokazujících výši jeho příjmů a výdajů základu daně za zdaňovací období roku 2007. Správce daně učinil úkony ke zjištění okolností prodeje nemovitosti a na základě provedeného dokazování měl za nesporné, že k prodeji nemovitosti a úhradě za její prodej došlo v roce 2007. Bez ohledu na to, že si daňový subjekt stanovil hospodářský rok, zahrnující období od 1.1.2007 do 31.3.2008, měly být výnosy z prodeje nemovitosti v roce 2007 předmětem přiznání k dani z příjmu fyzických osob za rok 2007 a nikoli za rok 2008. Z tohoto důvodu správce daně změnil platební výměr za rok 2007 tak, že původní daň v nulové výši byla rozhodnutím ze dne 6.1.2016 zvýšena na částku 4.541.116 Kč.
12. O podaném odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, kterým odvolání zamítl a prvostupňové rozhodnutí o výsledku přezkumného řízení ze dne 6.1.2016 potvrdil. Vyjádřil se k okolnostem doručení rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení i k otázce

stanovení daně bez provedení daňové kontroly. Přitom zdůraznil, že daňovému subjektu bylo správcem daně umožněno využít svá práva a předkládat a navrhopat důkazní prostředky ke svým tvrzením, čehož však daňový subjekt nevyužil.

13. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkumu vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního) a dospěl k závěru, že žaloba je částečně důvodná.
14. Žalobce v první žalobní námitce namítá nedostatek doručení. Tato námitka ale nesměruje proti napadenému rozhodnutí, neboť v ní žalobce namítá, že řízení o přezkoumání platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za rok 2007 bylo zahájeno až po uplynutí dvouleté zákonné lhůty stanovené v § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, ve znění platném pro rok 2010. Je přesvědčen o tom, že rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9.12.2010, čj: 15050/10-1100-100525 o nařízení přezkoumání platebního výměru na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2007 mělo být žalobci doručeno do 31.12.2011, což byl poslední den této lhůty. To se podle něj nestalo, a proto řízení o přezkoumání platebního výměru bylo zahájeno až po uplynutí zákonné lhůty.
15. Městský soud s ohledem na uvedené zdůrazňuje, že žalobce podal žalobu, ve které se domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19.10.2016, čj: 42876/16/5200-10421-711811, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 3 ze dne 6.1.2016, čj: 7352760/15/2003-51521-104392, avšak tato jeho námitka vůči těmto rozhodnutím nesměruje. Námitka nesprávného doručení směřuje výlučně proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9.12.2010, čj: 15050/10-1100-100525 o nařízení přezkoumání platebního výměru. Tímto rozhodnutím bylo nařízeno přezkoumání Rozhodnutí o vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2007 na základě podnětu Finančního úřadu pro Prahu 3, tedy z moci úřední.
16. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4.12.2007, č.j. 9 Afs 75/2007 – 85 (dostupný na www.nssoud.cz) vyjádřil právní názor, že o zásahu do subjektivních chráněných práv lze v první fázi přezkumného řízení uvažovat pouze tam, kde by bylo opětovně zasaženo do subjektivních práv daňového subjektu z moci úřední, tj. přezkumné řízení by bylo nařízeno správcem daně ex offio tak, jako tomu bylo v případě žalobce. Je tomu tak dle Nejvyššího správního soudu proto, že rozhodnutí o nařízení přezkumu daňového rozhodnutí, jež instančně vyšší správce daně vydává z úřední povinnosti, a to na základě podnětu kteréhokoliv správce daně, může představovat zásah do právní sféry daňového subjektu a tedy zakládat žalobní legitimaci podle § 65 odst. 1 s. ř. s. Nařídí-li instančně vyšší správce daně přezkoumání daňového rozhodnutí, znamená to, že dospěl k závěru, že toto rozhodnutí je v rozporu s právními předpisy (nebo se zakládá na podstatných vadách řízení) a zároveň, že okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Tímto právním názorem je přitom správce daně, který rozhodl v posledním stupni a který rozhoduje ve druhé fázi přezkumného řízení, ve smyslu § 55b odst. 6, věta druhá, zákona o správě daní a poplatků vázán; má tedy závazně vyřešenu především otázku protiprávnosti napadeného rozhodnutí a nemůže sám dospět k závěru opačnému. Stejně tak ani daňový subjekt se nemůže v této druhé fázi přezkumného řízení proti tomuto závěru nijak bránit, neboť mu to zakazuje § 55b odst. 5, věta druhá, zákona o

správě daní a poplatků a v rámci druhé fáze mu právo bránit se upírá vázanost správce daně, provádějícího přezkumné řízení, právním názorem vysloveným v rozhodnutí o nařízení přezkumu. Jestliže tedy instančně vyšší správce daně nařídí přezkum daňového rozhodnutí, a to rozhodnutím, v němž se závazně vyslovuje o protiprávnosti rozhodnutí původního, nebo o podstatných vadách řízení, jež mu předcházely, zasahuje tím do právní sféry daňového subjektu. Tento zásah je o to důraznější, že prolamuje právní moc původního daňového rozhodnutí, tj. ve smyslu § 55b odst. 5 zákona o správě daní a poplatků má rozhodnutí o nařízení přezkumu odkladné účinky vůči rozhodnutí přezkoumávanému; v důsledku toho nastává v právní sféře daňového subjektu nejistota ohledně výše jeho daňové povinnosti. Tyto důsledky ve svém souhrnu zakládají žalobní legitimaci daňového subjektu podle § 65 odst. 1 s. ř. s., tj. možnost bránit se proti rozhodnutí o nařízení přezkumu soudní cestou.

17. Z uvedeného vyplývá, že žalobce se mohl svých práv, jejichž porušení nyní namítá, domáhat žalobou proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu o nařízení přezkumného řízení a v žalobě podané proti tomuto rozhodnutí mohl vznést teprve nyní uplatněnou námitku jeho nesprávného doručení a v důsledku toho pozdě zahájeného přezkumného řízení. V rámci tohoto řízení by soud k námitkám žalobce posoudil jejich důvodnost.
18. Předmětem řízení v této věci však není rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení, a proto se soud nemůže námitkou směřující proti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení zabývat. To by mohl, jak již bylo uvedeno výše, pouze v případě, že by předmětem řízení bylo právě zmíněné rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení. Městský soud proto zamítl návrh na doplnění dokazování záznamem pošty o telefonické žádosti Mgr. M. J. na doslání předmětné záhlavky na adresu ADAR s.r.o., kterou vznesl na podporu svého tvrzení o nesprávném doručení rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení a týká se tedy rozhodnutí, které není předmětem soudního přezkumu v projednávané věci.
19. Z výše uvedených důvodů proto soud námitku nesprávného doručení rozhodnutí o nařízení přezkumu rozhodnutí neshledal důvodnou.
20. V další žalobní námitce žalobce namítá, že žalovaný nesprávně aplikoval zákon o daních z příjmu. Žalobce nejprve polemizuje s tvrzením žalovaného, který uvedl, že žalobce podal dne 12.6.2008 daňové přiznání za kalendářní rok 2007 s nulovým základem daně. Není sice patrné, k čemu žalobce touto námitkou směřuje, nicméně z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný pouze konstatoval, že žalobce v tomto daňovém přiznání vykázal nulu na řádku č. 42- základ daně, což zcela koresponduje obsahu tohoto přiznání.
21. K tvrzení žalobce, že správce daně platebním výměrem osvědčil akceptaci změny účetního období i právní výklad § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmu, že při změně účetního období se přechodné období při změně kalendářního roku na hospodářský rok, daní v kalendářním roku, kdy toto přechodné období končí, je nutné zdůraznit, že ve věci bylo následně vydáno rozhodnutí, kterým bylo nařízeno přezkoumání právě tohoto platebního výměru. Nelze proto dospět k žalobcem tvrzenému závěru, že vydáním platebního výměru, byla potvrzena správnost jeho postupu a že svůj původní závěr již správní orgány nemohou změnit.
22. Žalobce dále namítá nesprávnou aplikaci zákona o dani z příjmu z důvodu, že správce daně v rozhodnutí ze dne 6.1.2016 stanovuje základ daně ve výši 14 353 400 Kč bez provedení daňové kontroly, tedy že namísto zahájení daňové kontroly provedl doměření

daně bez jakékoliv kontroly. K tomu je nutné uvést, že ze zákona nevyplývá povinnost správce daně po nařízení přezkoumání zahájit daňovou kontrolu. Podstatné je, že správce daně umožnil žalobci vyjádřit se a předložit důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch, když jej k tomuto výslovně vyzval. Pokud žalobce svého práva nevyužil, nelze to přičítat k tíži správce daně. Ze správního spisu je patrné, že správce daně nerozhodoval na základě jakési libovůle, ale že v důsledku nespolutupráce ze strany žalobce, musel vycházet z důkazů, které si zajistil vlastní činností. Tímto postupem nebyla práva žalobce poškozena.

23. Žalobce pak další porušení zákona o daních z příjmů spatřuje v tom, že správce daně postupoval v rozporu s ustanovením § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů.
24. Pro úplnost soud uvádí, že pokud žalobce v rámci této námitky tvrdí nejasnost ohledně výpočtu částky rozdílu mezi příjmy a výdaji ve výši 13 850 368 Kč z důvodu, že jeho účetním obdobím bylo období od 1.1.2007 do 31.3.2008, nemá tato jeho námitka oporu ve správním spisu. Žalobce totiž zcela opomíjí fakt, že přezkoumání platebního výměru bylo nařízeno z důvodu porušení zákona o účetnictví, podle kterého mohou účetní jednotky uplatnit hospodářský rok pouze po oznámení záměru změny účetního období místně příslušnému správci daně z příjmu nejméně tři měsíce před plánovanou změnou účetního období, jinak účetní období zůstává nezměněno, a že daňový subjekt doručil oznámení správci daně dne 18.9.2007, a proto bez ohledu na to, že si žalobce určil účetní období bezprostředně předcházející změně účetního období z kalendářního roku na rok hospodářský od 1.1.2007 do 31.3.2008, zůstal zdaňovacím obdobím pro jeho příjmy kalendářní rok. Žalobce tedy věděl, že správní orgány po nařízení přezkumného řízení vycházely z toho, že předmětem daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2007 jsou příjmy dosažené žalobcem v období od 1.1.2007 do 31.12.2007, a proto pokud trvá na tom, že jeho účetním obdobím byl hospodářský rok, je toto tvrzení liché. Žalobce navíc neuvádí žádné důvody, pro které by tomu tak být nemělo. Na straně 8 napadeného rozhodnutí naopak žalovaný dostatečně odůvodnil, jakým výpočtem dospěl k výši hospodářského výsledku, tedy k žalobcem namítané částce 13 850 368 Kč.
25. Důvodnou ale soud shledal námitku žalobce, že správce daně postupoval v rozporu s ustanovením § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, neboť pokud žalobce neuplatnil výdaje ve skutečné výši, lze je uplatnit procentem z příjmu.
26. Žalobce v podané žalobě zdůraznil, že měl za kalendářní rok 2007 příjmy z podnikání ve výši 25.190.621 Kč, a jelikož podnikal v pohostinství, měl nárok na paušální výdaje za tuto živnost ve výši 60%, tj. 15.114.373 Kč, kdy základ daně před úpravami je 10.076.249 Kč a po odečtení ztráty a zaplacení penzijního pojištění je 9.664.648 Kč. Žalobce je přesvědčen o tom, že nepoužitím ust. § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů porušili správce daně i žalovaný zákon v neprospěch žalobce.
27. Žalovaný při vypořádání této námitky, která byla i námitkou odvolací, uvedl, že „pro uplatnění výdajů dle výše uvedeného ustanovení zákona daňový subjekt nesplnil podmínku dle ust. § 7 odst. 14 zákona o daních z příjmů, z něhož plyne, že pokud poplatník uplatní postup podle ust. § 7 odst. 9, tzn. výdaje procentem z příjmu, nemůže změnit způsob účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce. Z uvedeného je zřejmé, že uplatnění procentních výdajů je v rozporu se zákonem o daních z příjmu“.

28. Podle ustanovení § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2007, neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, může uplatnit výdaje s výjimkou uvedenou v § 11 nebo 12 ve výši
- a) 80 % z příjmů podle odstavce 1 písm. a),
 - b) 60 % z příjmů ze živností řemeslných,
 - c) 50 % z příjmů podle odstavce 1 písm. b) s výjimkou příjmů ze živností řemeslných,
 - d) 40 % z příjmů podle odstavce 1 písm. c) nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. a) s výjimkou příjmů podle odstavce 8, a nebo z příjmů podle odstavce 2 písm. b) až d).
- Způsob uplatnění výdajů podle tohoto odstavce nelze zpětně měnit.
29. Podle § 7 odst. 14 zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2007, pokud poplatník s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. a) nebo b) uplatní jako účetní období hospodářský rok, je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou rozdíl mezi příjmy a výdaji za ukončený hospodářský rok. Při změně účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou podle § 7 rozdíl mezi příjmy a výdaji do posledního dne měsíce, kterým poplatník ukončil účtování v kalendářním roce. Při změně účtování v hospodářském roce na účtování v kalendářním roce je dílčím základem daně nebo daňovou ztrátou podle § 7 odst. 1 písm. a) nebo b) součet rozdílu mezi příjmy a výdaji v hospodářském roce a rozdílu mezi příjmy a výdaji od doby ukončení účtování v hospodářském roce do konce kalendářního roku. Dílčí základ daně se zahrne do daňového přiznání za kalendářní rok, ve kterém končí hospodářský rok nebo účtování přechodu z kalendářního roku na hospodářský rok a naopak. Pokud poplatník uplatní postup podle odstavců 9 a 10, § 7a, 12, 13 a 14 nebo má příjmy podle odstavce 1 písmene c) nebo písmene d) nebo odstavce 2, nelze změnit způsob účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce. Uplatní-li poplatník v období, kdy účtuje v hospodářském roce, postup podle odstavců 9, 10, § 7a, 12, 13 nebo § 14, anebo má příjmy podle odstavce 1 písm. c), d) nebo podle odstavce 2, změni v tomto období způsob účtování na účtování v kalendářním roce. Obdobně postupuje poplatník s příjmy podle § 7 odst. 1 písm. d), pokud veřejná obchodní společnost nebo komanditní společnost uplatní jako účetní období hospodářský rok.
30. Podle žalovaného z citovaného ustanovení vyplývá, že pokud poplatník uplatní postup podle ust. § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, tzn. výdaje procentem z příjmu, nemůže změnit způsob účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce, a proto učinil v napadeném rozhodnutí závěr, že uplatnění procentních výdajů je v rozporu se zákonem o daních z příjmu. Tento závěr odpovídá v obecné poloze uvedeným právním ustanovením, platí však tehdy, jestliže ke změně účtování z kalendářního roku na hospodářský skutečně došlo. Je pravdou, že žalobce tak učinil, ovšem právě napadeným rozhodnutím, resp. rozhodnutím správce daně ze dne 6.1.2016 došlo v důsledku nařízeného přezkumu ke změně a k doměření daně. Stalo se tak právě proto, že žalobce změnu zdaňovacího období (z kalendářního roku na rok hospodářský) učinil neoprávněně (opožděně). To znamená, že ke změně daně došlo proto, že za rozhodné zdaňovací období byl považován finančními orgány kalendářní rok. Uplatnění paušálu v kalendářním roce však zákon nevylučuje, resp. výslovně to při splnění zákonných podmínek umožňuje.
31. Žalobce v odvolání proti rozhodnutí správce daně ze dne 6.1.2016 poukazoval na postup podle § 7 odst. 9 zákona o dani z příjmů, žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že, „pokud poplatník uplatní postup podle ust. § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, nemůže změnit způsob účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském

roce“ s tím, že uplatnění procentních výdajů je v rozporu se zákonem. Žalovaný však již neuvádí, proč tomu tak je, když je zřejmé, že ke změně daňové povinnosti žalobce došlo právě proto, že daň byla vyměřena za kalendářní rok a změna na rok hospodářský nebyla akceptována, tudíž nebylo tak ani vyměřováno.

32. Takové vypořádání s odvolací námitkou, ve které žalobce výslovně uvedl, že při vyměření daně měl správce daně přihlídnout zejména k ustanovení § 7 odst. 9 zákona o dani z příjmů, je dle soudu zcela nedostatečné a nepřezkoumatelné. Jak již soud výše uvedl, tento závěr žalovaný učinil za situace, kdy správce daně neakceptoval žalobcem oznámenou změnu účetního období a uvedl, že zdaňovacím obdobím pro příjmy žalobce zůstává kalendářní rok. Přesto jako důvod nevyužití postupu dle ustanovení § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, uvedl žalovaný provedení změny způsobu účtování v kalendářním roce na účtování v hospodářském roce, ke které ale v projednávané věci v důsledku postupu daňových orgánů u žalobce vůbec nedošlo.
33. Městský soud proto dospěl k závěru, že závěr žalovaného o tom, že „uplatnění procentních výdajů je v rozporu se zákonem o daních z příjmů“ není dostatečně odůvodněn, a proto postupoval podle § 78 odst. 1 s.ř.s. a žalobou napadené rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů. Podle § 78 odst. 4 s.ř.s. současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení.
34. V dalším řízení bude na žalovaném správním orgánu, aby se v intencích shora uvedeného řádně vypořádal s výše uvedenou námitkou žalobce.
35. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanoveními § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci úspěšnému žalobci náleží náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému správnímu úřadu. Tyto náklady spočívají v nákladech souvisejících se zastoupením žalobce advokátem dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., za tři úkony právní služby po 3.100 Kč (převzetí věci, sepsání žaloby a účast u jednání soudu) a tři režijní paušály po 300 Kč. Náklady za právní zastoupení činí částku 10.200 Kč. Advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, a proto se s ohledem na § 57 odst. 2 s. ř. s. náhrada nákladů za zastoupení zvyšuje o částku odpovídající této dani (21 %), t.j. o 2.142 Kč. Součástí nákladů je i zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč. Celkem proto soud přiznal žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15.342 Kč.

P o u č e n í :

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). 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.

Praha 22. února 2018

JUDr. Hana Veberová v.r.
předsedkyně senátu