



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **PS Slovácko, spol. s r. o.**, IČ 25343891
se sídlem Náměstí Svobody 360, 686 04 Kunovice
zastoupený advokátem JUDr. Vítem Buršou
se sídlem Růžová 1254, 686 01 Uherské Hradiště

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 1. 2016, č. j. 1396/16/5200-11435-711892

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 14. 3. 2016 doručenou zdejšímu soudu dne 16. 3. 2016 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 1. 2016, č. j. 1396/16/5200-11435-711892 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný rozhodl o odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob ze dne 10. 6. 2012, č. j. 1264699/15/3309-51523-700447 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), vydaným Finančním úřadem pro Zlínský kraj, Územní pracoviště v Uherském Hradišti (dále jen „prvostupňový orgán“), podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „ZDP“), tak, že prvostupňové rozhodnutí změnil, když část věty v prvním odstavci výroku prvostupňového rozhodnutí začínající slovy „podle § 139 odst. 1 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů“ se mění na „podle § 143 odst. 1 a 3 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů“. V ostatním zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí beze změny.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce v žalobě napadá dva závěry žalovaného a prvostupňového orgánu, které se podle správních orgánů nepodařilo žalobci prokázat, s čímž však žalobce nesouhlasí.
3. Tím prvním je skutečnost, že část jmenovité hodnoty pohledávek při jejich postoupení ve výši 13.804,61 Kč žalobce oprávněně ponechal v daňově účinných nákladech v souladu s § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP. Správní orgány zdůvodňují částku ve výši 13.804,61 Kč jako rozdíl mezi fakturami v účetnictví postupovaných pohledávek v celkové výši 9.666.239,- Kč a fakturami uvedenými ve smlouvě o postoupení pohledávek ve výši 9.652.433,39 Kč. Žalobce s tímto závěrem nesouhlasí, jelikož ze smlouvy o postoupení pohledávek ze smlouvy o dílo je zřejmé, že byla postupována pohledávka celá podle jednotlivých faktur, které byly průběžně na cenu díla vystaveny. Ve smlouvě o postoupení pohledávky jsou uvedeny faktury ze smlouvy o dílo bez daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), kdy DPH ze všech faktur činilo 1.843.805,20 Kč, zatímco uhrazená částka 1.830.000,- Kč činila fakticky částku rovnající se přibližně DPH s rozdílem právě 13.805,20 Kč. Žalobce upozorňuje na to, že z výčtu faktur uvedených ve smlouvě o postoupení pohledávky i z jejího textu je zřejmé postoupení celé pohledávky ze smlouvy o dílo, pouze s ohledem na výše uvedené však došlo k chybě při výpočtu. Současně k postoupení došlo za nominální hodnotu pohledávky. Jedná se tak pouze o zřejmou nesprávnost v počtech, neboť skutečná výše postupované pohledávky byla o uvedenou částku vyšší.
4. Druhý závěr, který správní orgány považovaly za neprokázaný, je skutečnost, že žalobce byl oprávněn snížit výsledek hospodaření o částku 706.612,- Kč, kterou posoudil jako neuhrazenou část hodnoty původní pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení v souladu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Správní orgány k tomuto uvádí, že vyfakturovaná pohledávka z titulu úroků z prodlení ve výši 2.259.519,- Kč zanikla na základě uzavřené smlouvy o postoupení pohledávek a o rozdíl mezi touto výší pohledávky

a ceny za postoupení pohledávky 1.552.907,61 Kč (tj. 706.612,- Kč) nelze snížit daňový základ podle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Žalobce k tomuto uvádí, že vyúčtoval fakturu č. 18201111 úroky z prodlení z neuhrazených faktur za dílo ve výši 2.259.519,- Kč. Tuto pohledávku postoupil smlouvou o postoupení pohledávky za částku 1.552.907,61 Kč, která do konce uvedeného zdaňovacího období nebyla uhrazena. Pohledávka z titulu postoupení pohledávky – nezaplacených úroků z prodlení, byla zaevidována po postoupení na účtu 315 jako pohledávka z titulu postoupeného úroku z prodlení. Správní orgány tak dle žalobce neučinily správné závěry o tom, že by žalobce vedl předmětnou pohledávku v účetnictví přímo jako pohledávku z titulu úroků z prodlení ve smyslu § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP, neboť tato zanikla. Vznikla však nová pohledávka, jejímž obsahem bylo totéž, tzn. pohledávka z titulu nezaplacených úroků, ve výši 1.552.907,61 Kč, nikoliv již v původní výši 2.259.519,- Kč. Ustanovení § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP má být dle žalobce vykládáno podle smyslu a logiky a v souladu se základními zásadami daňového řízení. Snížení základu daně o úroky z prodlení v případě jejich nezaplacení a placení daně až při jejich uhrazení je potřeba vztáhnout i na nezaplacenou částku za postoupením nároku na úrok z prodlení, neboť obsah pohledávky se jejím postoupením nemění, byť vlastní původní pohledávka z titulu úroků z prodlení postoupením zaniká. Opačný výklad, tj. výklad takový, podle kterého postoupením pohledávky, o kterou se snižuje základ daně (do doby uhrazení), by došlo k zániku této daňové „výhody“, nemá žádnou logiku, jeho prosazování v daňovém řízení se jeví jako zcela formalistický přístup či dokonce postup nesoucí znaky zneužití práva.

5. Nadto se žalobce domnívá, že jako byl oprávněn snížit si daňový základ o veškeré úroky, tj. částku 2.259.519,- Kč v případě jejich nezaplacení, stejně tak byl po postoupení pohledávky oprávněn si snížit daňový základ o celou částku 1.552.907,61 Kč, tj. cenu postoupené pohledávky. Toto však neučinil, neboť by se hospodářsky dostal do ztráty, využil proto jen možnost snížit daňový základ o rozdíl mezi hodnotou postupované pohledávky a částky, kterou by v budoucnu mohl za postupovanou částku obdržet.
6. Dále žalobce rozporuje posuzování smlouvy o postoupení pohledávky ze strany správních orgánů, které pokládaly za rozhodující pro postoupení pohledávky ze smlouvy o dílo až smlouvu ze dne 23. 12. 2011 a nikoliv smlouvy ze dne 5. 12. 2011, jak žalobce uvedl a doložil. Smlouvu ze dne 23. 12. 2011 založenou v účetnictví žalobce označuje za omyl vzniklý administrativní chybou. Pokud se žalobce sám domáhá platnosti dřívějších smluv, je dle nej zřejmé, že později vystavená smlouva nemůže být platná, neboť v tuto dobu již pohledávku neměl. Platnost smluv ze dne 5. 12. 2011 mohla být současně ověřena i zjištěním stanoviska druhé smluvní strany. Uvedení data 23. 12. 2011 na oznámení o postoupení pohledávky či v účetnictví žalobce je vyústěním výše zmíněné administrativní chyby, stejně jako to, kdy a proč byly či nebyly v průběhu kontroly jediné platné a správné smlouvy předloženy. Originál smlouvy z 23. 12. 2011 neexistoval, neboť po zjištění chyb byl samozřejmě zrušen a zůstala pouze omylem předložená kopie. Pokud správní orgány spatřovaly rozpor či zpochybňovaly smlouvy z 5. 12. 2011, měly dle žalobce k této otázce provést dokazování výslechem smluvních stran a odpovědné pracovnice žalobce.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný se k podané žalobě vyjádřil svým podáním ze dne 22. 4. 2016, č. j. 17699/16/5100-41453-711845, v němž žalovaný nejprve shrnul námitky obsažené v žalobě a následně se k těmto námitkám vyjádřil.
8. K nesouhlasu žalobce ohledně části jmenovité hodnoty pohledávek při jejich postoupení ve výši 13.804,61 Kč, které ponechal v daňově účinných nákladech, žalovaný uvádí, že žalobce sám až nyní ve své žalobě uznává, že skutečná jmenovitá hodnota pohledávek vzniklých z titulu nezaplacení ceny díla evidovaná v účetnictví žalobce činila při jejich postoupení 9.666.239,- Kč, tj. jmenovitá hodnota uvedená ve smlouvě o postoupení pohledávky (bez ohledu na datum této smlouvy) byla nižší o 13.804,61 Kč.
9. Výše DPH 1.843.805,20 Kč nemá dle žalovaného na posouzení věci žádný vliv. Přesto žalovaný upozorňuje na to, že částka 1.830.000,- Kč, která byla dlužníkem uhrazená, není fakticky částkou rovnající se přibližně DPH, jak tvrdí žalobce, nýbrž úhradou konkrétní faktury č. 10200907. Nejednalo se tak o úhradu DPH ze všech faktur ze smlouvy o dílo. Na tuto skutečnost navázané tvrzení žalobce o vzniku rozdílu ve výši 13.804,61 Kč, resp. 13.805,20 Kč, žalobce uplatňuje poprvé až ve své žalobě, před správními orgány vznik tohoto rozdílu tímto způsobem nevysvětloval.
10. Žalovaný nadále trvá na celkové výši jmenovité hodnoty pohledávek vzniklých z titulu nezaplacení ceny díla evidované v účetnictví žalobce při postoupení na částku 9.666.239,- Kč. Při postoupení těchto pohledávek tak vznikla ztráta z postoupení ve výši 13.804,61 Kč. I pokud by se předmětný obchodní případ uskutečnil dle obchodních podmínek vycházejících ze smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011, ztráta z postoupení pohledávek by byla ve stejné výši, neboť cena za postoupení pohledávky byla ve výši 9.652.434,39 Kč, tudíž ztráta z postoupení pohledávky by byla 9.652.434,39 Kč - 9.666.239,- Kč = 13.804,61 Kč.
11. V této souvislosti žalovaný rozporuje názor žalobce ohledně posuzování smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011, neboť stěžejní skutečností v dané věci je výše jmenovité hodnoty pohledávek vzniklých z titulu nezaplacení ceny díla evidované v účetnictví žalobce při postoupení pohledávky (9.666.239,- Kč). Při postoupení pohledávek vznikla ztráta z postoupení ve výši 13.804,61 Kč bez ohledu na to, podle jaké smlouvy se daný obchodní případ odehrál.
12. K nesouhlasu žalobce o neprokázání oprávněnosti snížit výsledek hospodaření o částku 706.612,- Kč (žalobce ji posoudil jako neuhrazenou část hodnoty původní pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení) žalovaný předně uvádí, že postoupením pohledávka jako taková z pohledu práva nezaniká, mění se pouze osoba věřitele. Postoupení pohledávky je pokládáno za její zánik jen z hlediska daňové optiky ve smyslu § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Postoupením původní pohledávky z titulu úroků z prodlení proto z daňového hlediska dochází k jejímu zániku. Žalobkyni postoupením vzniká nová pohledávka, avšak jejím obsahem není totéž, tzn. pohledávka z titulu nezaplacených úroků. Podle žalovaného jde o pohledávku z titulu postoupení pohledávky, zatímco pohledávku z titulu úroků z prodlení získal postupník. Obsah předmětné pohledávky z titulu úroků z prodlení se nemění, ale mění se osoba věřitele. Postoupením pohledávky z titulu úroků z prodlení se

žalobce vzdal své původní pohledávky a nabyl novou pohledávku z titulu postoupení původní pohledávky.

13. Bez ohledu na to, podle které smlouvy se předmětný obchodní případ uskutečnil, původní pohledávka z titulu úroků z prodlení postoupením z hlediska účetního a daňového zanikla, přičemž k jejímu vzniku i zániku došlo v průběhu kontrolovaného zdaňovacího období.
14. Výkladem předmětného obchodního případu pohledem žalobce by dle názoru žalovaného došlo ke ztrátě smyslu § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP, čímž rozporuje argumentaci žalobce o výkladu ZDP dle jeho smyslu a logiky a v souladu se základními zásadami daňového řízení.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

15. Žalobce se k vyjádření žalovaného vyjádřil svým podáním ze dne 6. 5. 2016, v němž za zásadní z hlediska žaloby pokládá posouzení úroků v souvislosti s jejich postoupením. Z vyjádření žalovaného je podle žalobce patrný formalistický přístup a snaha vykládat zákon v rozporu s logikou a smyslem daňového řádu.
16. Ve vztahu k postoupení pohledávky žalobce uvádí, že souhlasí s tím, že se postoupením pohledávky nemění její obsah, ale mění se věřitel. Z pohledu žalobce, tj. pohledu postupitele, se mění tedy dlužník, kdy původního dlužníka nahrazuje postupník. Je-li cílem daného ustanovení daňového řádu snížit základ daně o úroky z prodlení a daň z nich hradit až při jejich uhrazení, pak jako logický postup pro použití tohoto zákonného ustanovení musí být obsah, tzn. úroky z prodlení, nikoliv osoba dlužníka.
17. Dále pak žalobce rozporuje poslední větu předmětného ustanovení ZDP znějící: „*za zánik pohledávky se pro účely tohoto ustanovení považuje i jejich postoupení.*“ Podle žalobce tato věta postrádá smysl, je v rozporu s právní úpravou obecnou, občanským zákoníkem, neboť vytváří pro daňové účely zákonem neuvedený způsob zániku pohledávky. Postoupení pohledávky by znamenalo daňové znevýhodnění věřitele, nedošlo-li by k zaplacení ceny za takovou postoupenou pohledávku. Žalobce je toho názoru, že pokud nedaní nezaplacené příslušenství, nedaní ani to, co mu nebylo zaplacené za postoupení pohledávky na příslušenství. Efekt pro majitele takové pohledávky je i při jejím postoupení stejný – nemá žádný příjem, proto nemá důvod danit. Jiný výklad a použití dle žalobce nemá logiku, zatímco výklad správních orgánů považuje za výklad zneužívající práva.

V. Posouzení věci krajským soudem

18. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 s.ř.s osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.
19. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního

stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 s.ř.s.

20. Ze správního spisu vyplývají následující skutečnosti. Dne 31. 3. 2014 prvostupňový orgán zahájil u žalobce kontrolu daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období 2011 a 2012 a kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2011 až prosinec 2012 včetně. S výsledkem kontroly se žalobce seznámil, následně se ke zjištěným skutečnostem také vyjádřil. Daňová kontrola byla ukončena dne 1. 6. 2015. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 1. 6. 2015, č. j. 508207/15/3309-60561-709332, kterou žalobce téhož dne podepsal (protokol č. j. 1208700/15/3309-60561-709332), vyplývá, že prvostupňový orgán zvýšil u žalobce na základě 2 kontrolních zjištění základ daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 ve smyslu § 23 odst. 3 ZDP o částku ve výši 720.417,- Kč (kontrolní zjištění č. 1 ve výši 13.805,- Kč a kontrolní zjištění č. 2 ve výši 706.612,- Kč).
21. Z kontrolního zjištění č. 1 vyplývá, že žalobce zahrnul do daňově uznatelných nákladů zdaňovacího období 2011 částku ve výši 13.804,61 Kč, když však tuto částku v rámci svého účetnictví přeúčtoval z nákladového účtu pojmenovaného v účetnictví jako daňový na nákladový účet pojmenovaný v účetnictví jako nedaňový, čímž tato částka byla označena za náklad neovlivňující základ daně. V podaném daňovém přiznání žalobce však tato částka nebyla vyloučena z daňově uznatelných nákladů. Tento náklad se váže k postoupení pohledávky mezi žalobcem a společností ABV CENTRUM a.s., které se uskutečnilo na základě Smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011, jejímž předmětem bylo postoupení pohledávky vzniklé z titulu nezaplacení ceny díla za práce provedené žalobcem ve prospěch třetí osoby ve výši 11.911.953,39 Kč (neuhrazené faktury ve výši 9.652.434,39 Kč, úroky z prodlení ve výši 2.259.519,- Kč) za úplatu ve výši 11.205.341,- Kč. Jelikož žalobce rozdíl ve výši 706.612,39 Kč (po zaokrouhlení 706.612,- Kč) zaúčtoval jako odpis pohledávky nedaňový, prvostupňový orgán prověřoval skutečnou neuhrazenou nominální hodnotu postupovaných pohledávek při postoupení. Prvostupňovým orgánem byla zjištěna pouze úhrada částky ve výši 1.830.000,- Kč prostřednictvím 4 plateb (variabilním symbolem všech těchto plateb bylo číslo jedné z faktur – 10200907). Po započtení této úhrady na celkovou výši pohledávky 13.755.758,- Kč vyplývající z faktur č. 10200908, 7200909, 7200912, 3201004, 10200907, 9200911, 15200910 a 15200910 činí neuhrazená nominální hodnota postupovaných pohledávek evidovaná v účetnictví částku ve výši 11.925.758,- Kč. Porovnáním této částky a celkové částky vyjadřující nominální hodnotu postupovaných pohledávek ve Smlouvě o postoupení pohledávky prvostupňový orgán zjistil rozdíl ve výši 13.804,61 Kč, který odpovídá částce výše uvedeného nedaňového nákladu, který však nebyl vyloučen z daňového přiznání z daňově uznatelných nákladů. Pro posouzení daňového dopadu tohoto obchodního případu prvostupňový orgán vycházel ve smyslu § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP ze skutečného stavu, tj. skutečné neuhrazené nominální hodnoty postupovaných pohledávek při postoupení (11.925.758,- Kč). Dle § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP jsou výdaji (náklady) podle § 24 odst. 1 ZDP mimo jiné také jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení. Ztráta z postoupení činila 720.417,- Kč (11.205.341,- Kč – 11.925.758,- Kč), nicméně z daňově uznatelných nákladů daňového přiznání žalobce vyloučil pouze částku ve výši 706.612,39 Kč (rozdíl činí 13.804,61 Kč, po zaokrouhlení 13.805,- Kč). Na základě těchto skutečností prvostupňový orgán žalobce vyzval

k prokázání a doložení jejího postupu v souladu s § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP, na což žalobce reagoval tvrzením, že s postupníkem uzavřel 2 Smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011, na základě nichž pohledávky vzniklé z nezaplacení ceny díla třetí osobou ve výši 9.652.434,39 Kč byly postoupeny za cenu sjednanou ve stejné výši a pohledávka vzniklá nezaplacením úroků z prodlení ve výši 2.259.519,- Kč byla postoupena za cenu sjednanou ve výši 1.552.907,61 Kč, tudíž ztráta z postoupení ve výši 706.611,39 Kč byla vykázána jako položka zvyšující základ daně. Prvostupňový orgán tyto 2 nové smlouvy o postoupení pohledávky neakceptoval, neboť žalobce již dříve předložil smlouvu o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011, k tomuto datu bylo postoupení pohledávek prokazatelně zaevidováno do účetnictví, tj. k datu uskutečnění účetního případu, a stejného dne bylo postoupení pohledávek oznámeno třetí osobě formou Oznámení o postoupení pohledávky. Rozdíly ve Smlouvě o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011 a částkách evidovaných v účetnictví však žalobce nevysvětlil, proto prvostupňový orgán konstatoval neprokázání toho, že částku ve výši 13.804,61 Kč žalobce správně a oprávněně ponechal v daňově uznatelných nákladech, tudíž tuto částku zahrnul do daňově uznatelných nákladů v rozporu s § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP.

22. Kontrolní zjištění č. 2 se týkalo řádku 111 daňového přiznání žalobce, v němž uvedl částky snižující výsledek hospodaření dle § 23 odst. 3 písm. b) ZDP ve výši 706.612,- Kč, kterou dokládal prostřednictvím kopie faktury č. 1820111 vystavené dne 6. 12. 2011 třetí osobě s datem splatnosti 20. 12. 2011 (předmětem plnění je úrok z prodlení z neuhrazených faktur ve výši 2.259.519,- Kč, viz výše), přičemž však žalobce v průběhu daňové kontroly doložil totožnou fakturu s datem splatnosti 6. 1. 2012. Tato faktura je však v rozporu se Smlouvou o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011 i Oznámením o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011. Prvostupňový orgán proto následně ověřoval tuto částku. Jak již bylo uvedeno výše, rozdíl mezi hodnotou sjednané úplaty za postoupení a hodnotou postupovaných pohledávek specifikovanou v předmětné smlouvě činí 706.612.39 Kč, po zaokrouhlení 706.612,- Kč, přičemž žalobce tuto částku posoudil jako neuhrazenou část hodnoty původní pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení a uplatnil ji proto jako položku snižující výsledek hospodaření, resp. základ daně z příjmů právnických osob dle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Prvostupňový orgán konstatoval, že z pohledu díkce § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP (poslední věta) původní pohledávka z titulu úroků z prodlení právě postoupením zanikla, přičemž k jejímu vzniku i zániku došlo v průběhu kontrolovaného zdaňovacího období. To potvrzuje i inventura žalobce, dle níž předmětná pohledávka k 31. 12. 2011 již nebyla v účetnictví evidována, tudíž nemohla být zahrnuta do položky snižující výsledek hospodaření. S ohledem na vzniklé pochybnosti proto prvostupňový orgán vyzval žalobce k prokázání a doložení jeho postupu v souladu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Žalobce na tuto výzvu reagoval podobnými tvrzeními jako v případě kontrolního zjištění č. 1 a také tím, že neuhrazená výše úroků z prodlení, proúčtovaná ve prospěch výnosů, v částce 706.611,39 Kč byla vykázána v souladu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP jako položka snižující výsledek hospodaření. Pokud by prvostupňový orgán byl toho názoru, že pohledávka z titulu úroků z prodlení zanikla, tudíž nemohla být ani uhrazena, měl dle žalobce prvostupňový orgán upravit položku snižující výsledek hospodaření ze 706.612,- Kč na 2.259.519,- Kč. Prvostupňový orgán k tomuto vyjádření žalobce uvedl, že nově deklarované obchodní podmínky a okolnosti uskutečnění postoupení pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení (dle smluv z 5. 12. 2011) by nesporně nemohly ovlivnit zánik původní pohledávky v důsledku postoupení.

K zániku pohledávky došlo v průběhu zdaňovacího období 2011, tudíž zde nebyly splněny zákonné podmínky pro aplikaci § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Žádost žalobce o úpravu položky snižující základ daně prvostupňový orgán odmítl, neboť taková úprava nemá zákonnou oporu a je v přímém rozporu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Výnos žalobce z nároku na úrok z prodlení je dle prvostupňového orgánu z důvodu postoupení zdanitelným výnosem. S ohledem na tyto skutečnosti prvostupňový orgán konstatoval u žalobce neprokázání toho, že částku ve výši 706.612,- Kč správně a oprávněně vykázal jako položku snižující výsledek hospodaření, potažmo základ daně z příjmů právnických osob, v důsledku čehož žalobce předmětnou částku uplatnil jako položku snižující výsledek hospodaření, potažmo základ daně z příjmů právnických osob v rozporu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP.

23. Žalobce se k oběma kontrolním zjištěním vyjádřil, přičemž rozporoval neuznání smluv o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011 ze strany prvostupňového orgánu, k čemuž navrhoval provedení důkazů, mimo jiné znalecký posudek prokázání stáří smluv, svědectví či čestná prohlášení zaměstnanců žalobce. Dále žalobce zpochybňoval Smlouvu o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011. V neposlední řadě žalobce upozornil na to, že dvě smlouvy byly uzavřeny zvlášť, aby jedna byla na jistinu a druhá na úroky z prodlení dané pohledávky. Prvostupňový orgán následně konstatoval, že žalobce nedoložil žádné důkazní prostředky, které by měly za následek změnu kontrolních zjištění ve zdaňovacím období 2011. S ohledem na všechny výše uvedené okolnosti prvostupňový orgán žalobci zvýšil základ daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 ve smyslu § 23 odst. 3 ZDP celkem o částku 720.416,61 Kč (po zaokrouhlení 720.417,- Kč) a vydal dne 10. 6. 2015 dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011, č. j. 1264699/15/3309-51523-700447, kterým byla dle ZDP a podle § 139 odst. 1 a § 147 daňového řádu doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 136.800,- Kč, a současně vznikla žalobci zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 27.360,- Kč.
24. Proti tomuto dodatečnému daňovému výměru podal žalobce odvolání dne 9. 7. 2015, přičemž žalovaný rozhodl tak, že změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že část věty v prvním odstavci výroku prvostupňového rozhodnutí začínající slovy „podle § 139 odst. 1 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů“ se mění na „podle § 143 odst. 1 a 3 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů“. V ostatním zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí beze změny. Žalobce v odvolání uvedl, že prvostupňový orgán nevzal v úvahu jeho vyjádření, a dále obhajoval svůj postup účtování, který byl podle něj v souladu se zákonem. Žalovaný se ztotožnil s prvostupňovým orgánem z hlediska vyjádření žalobce, na které v odvolání upozorňuje, neboť žalobce měl být schopen předložit smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011 již v průběhu daňové kontroly, navíc z účetní evidence a dalších dokladů k obchodnímu případu byly zjištěny skutečnosti na sebe logicky navazující, které činí později doložené smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011 méně věrohodnými. Žalovaný také potvrdil názor prvostupňového orgánu, že zpracování znaleckého posudku ve věci určení stáří smluv o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011 by nevedlo k obstarání relevantního důkazního prostředku majícího vliv na závěry správních orgánů, neboť prvostupňový orgán i žalovaný tyto později doložené smlouvy a údaje v nich uvedené při hodnocení důkazních prostředků vzali v úvahu, ovšem tyto nemají žádný vliv

na porušení § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP a § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP ze strany žalobce. Takový postup je podle žalovaného plně v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89. Z hlediska posouzení podstaty věci žalovaný vyjádřil stejné závěry jako prvostupňový orgán. Při postoupení pohledávek vznikla ztráta z postoupení ve výši 13.804,61 Kč, tato však nebyla žalobcem v rozporu s § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP vyloučena z výsledku hospodaření, a to bez ohledu, zda se předmětný obchodní případ postoupení pohledávek uskutečnil na základě smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011 či smluv o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011. To platí i pro případ částky ve výši 706.612,- Kč jako ztráty vyplývající z postoupení pohledávky vzniklé nezaplacením úroků z prodlení, neboť tato původní pohledávka z titulu úroků z prodlení postoupením z hlediska účetního a daňového zanikla, přičemž k jejímu vzniku i zániku došlo v průběhu kontrolovaného zdaňovacího období. Svým postupem žalobce porušil § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP, neboť předmětnou „účetně a daňově zaniklou“ pohledávku nebylo možné zahrnout do položky snižující výsledek hospodaření. Tato již prokazatelně k 31. 12. 2011 nebyla v účetnictví žalobce evidována.

25. Nad rámec rozsahu požadovaného v odvolání žalovaný zjistil, že prvostupňový orgán pro uvedený případ rozhodl na základě nesprávného ustanovení daňového řádu (§ 139 odst. 1). Vzhledem ke skutečnosti, že v posuzovaném případě se jedná o doměření daně, prvostupňový orgán byl povinen postupovat ve smyslu § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu. Tato skutečnost však nemá na výši daně žádný vliv, proto žalovaný rozhodl o změně výroku prvostupňového rozhodnutí.
26. První spornou otázkou je v projednávané věci to, zda žalobce ponechal částku ve výši 13.804,61 Kč v daňově účinných nákladech v souladu s § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP. Prvostupňový orgán a žalovaný zdůvodňují částku ve výši 13.804,61 Kč jako rozdíl mezi fakturami v účetnictví postupovaných pohledávek v celkové výši 9.666.239,- Kč a fakturami uvedenými ve smlouvě o postoupení pohledávek ve výši 9.652.433,39 Kč. Žalobce s tímto závěrem nesouhlasí a odůvodňuje svůj postup v žalobě tak, že ve smlouvě o postoupení pohledávky jsou uvedeny faktury ze smlouvy o dílo bez DPH, kdy DPH ze všech faktur činilo 1.843.805,20 Kč, zatímco uhrazená částka 1.830.000,- Kč činila fakticky částku, rovnající se přibližně DPH s rozdílem právě 13.805,20 Kč. V důsledku takového postupu pak došlo k chybě při výpočtu, neboť pohledávky ze smlouvy o dílo byly postoupené celé a jejich skutečná výše byla o uvedenou částku vyšší.
27. Podle § 24 odst. 1 ZDP: *„výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.“*
28. Dle § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP: *„Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také u poplatníka, který vede účetnictví, jmenovitá hodnota pohledávky při jejím postoupení, a to do výše příjmu plynoucího z jejího postoupení.“*

29. Ze správního spisu má zdejší soud za prokázané, že jmenovitá hodnota postupované pohledávky při jejím postoupení činila částku ve výši 11.925.758,- Kč. Tato pohledávka byla postoupena za částku ve výši 11.205.341,- Kč, tudíž ztráta z postoupení této pohledávky činila 720.417,- Kč. Žalobce však z daňově uznatelných nákladů vyloučil pouze částku ve výši 706.612,39 Kč. Rozdíl mezi oběma částkami činí 13.804,61 Kč. Tuto částku tak žalobce zahrnul do daňově uznatelných nákladů zdaňovacího období 2011. Současně stejnou částku žalobce přeúčtoval v rámci svého účetnictví z nákladového účtu pojmenovaného v účetnictví jako daňový na nákladový účet pojmenovaný v účetnictví jako nedaňový, čímž tato částka byla označena za náklad neovlivňující základ daně. Nicméně ze strany žalobce již nedošlo k vyloučení této částky z daňově uznatelných nákladů.
30. Argumentaci žalobce zdejší soud nemůže přisvědčit. Žalobce ve svém vyjádření a odůvodnění svého postupu uvádí částku 13.805,20 Kč, nicméně tato, byť marginálně, je odlišná oproti částce 13.804,61 Kč, o kterou se liší nominální hodnota postupovaných pohledávek v účetnictví žalobkyně a ve Smlouvě o postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011 (případně též ve smlouvách o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011). Navíc ze správního spisu jasně vyplývají 4 platby ze strany třetí osoby o celkové úhradě 1.830.000,- Kč, které jsou označené variabilním symbolem jedné z faktur – 10200907. Z uvedení takového variabilního symbolu nelze usuzovat úhradu přibližné výše DPH, jak tvrdí žalobce, neboť DPH byla vypočtena ke všem 8 fakturám, nikoliv pouze k této jedné faktuře, jejíž číslo je uvedeno jako variabilní symbol všech čtyř plateb. Z takového označení tak jednoznačně vyplývá úhrada předmětné faktury č. 10200907 ve výši 3.473.176,- Kč, na jejíž výši byly úhrady v celkové výši 1.830.000,- Kč započteny. V neposlední řadě, i pokud by zdejší soud přistoupil na argumentaci žalobce, rozdíl 13.804,61 Kč (13.805,20 Kč dle žalobce) by nadále trval a žalobce by byl povinen jej ve svém účetnictví a daňovém přiznání zohlednit. Žalobce však ve své žalobě a následné replice nijak neuvádí způsob, jak by se s takovou částkou měl vypořádat. Ve své replice navíc jako zásadní z hlediska žaloby označuje posouzení úroků v souvislosti s jejich postoupením, nikoliv tento rozdíl mezi nominální hodnotou postupovaných pohledávek v účetnictví žalobce a ve smlouvě o postoupení pohledávky, resp. rozdíl mezi výší DPH a přibližně uhrazenou částkou DPH, jak tvrdí žalobce, z čehož lze usoudit, že sám žalobce pokládá tento bod žaloby za ne tak významný.
31. Na základě těchto skutečností proto zdejší soud konstatuje, že žalobce částku 13.804,61 Kč zahrnul do daňově uznatelných nákladů zdaňovacího období 2011 v rozporu s § 24 odst. 2 písm. s) bod 1 ZDP. Žalovaný a prvostupňový orgán tak postupovali v souladu se zákonem, pokud z této částky doměřili žalobci daň.
32. Druhou spornou otázkou je v projednávané věci to, zda žalobce byl oprávněn snížit výsledek hospodaření o částku 706.612,- Kč, kterou posoudil jako neuhrazenou část hodnoty původní pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení v souladu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Prvostupňový orgán a žalovaný jsou přesvědčeni o zániku pohledávky z titulu úroků z prodlení ve výši 2.259.519,- Kč na základě postoupení pohledávky a o vzniklý rozdíl mezi touto výší pohledávky a ceny za postoupení pohledávky 1.552.907,61 Kč (tj. 706.612,- Kč) podle nich nelze snížit daňový základ podle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Žalobce je přesvědčen, že postoupením vznikla nová

pohledávka, jejímž obsahem bylo totéž, tzn. pohledávka z titulu nezaplacených úroků, ve výši 1.552.907,61 Kč, nikoliv již v původní výši 2.259.519,- Kč. S ohledem na smysl a logiku a v souladu se základními zásadami daňového řízení má proto žalobce za to, že snížení základu daně o úroky z prodlení v případě jejich nezaplacení a placení daně až při jejich uhrazení je potřeba vztáhnout i na nezaplacenou částku za postoupením nároku na úrok z prodlení, neboť obsah pohledávky se jejím postoupením nemění, byť vlastní původní pohledávka z titulu úroků z prodlení postoupením zaniká.

33. Dle § 18 odst 1 ZDP: „*Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem (dále jen "příjmy"), není-li dále stanoveno jinak.*“
34. Základ daně je v § 23 ZDP stanoven jako „*rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců.*“
35. Dle § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 ZDP: „*Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2 se zvyšuje o částky, které nelze podle tohoto zákona zahrnout do výdajů (nákladů).*“ Daňový subjekt tak má povinnost zvýšit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji stanovený o částky, které nelze dle ZDP zahrnout do výdajů (nákladů).
36. Podle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP: „*Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle odstavce 2 se snižuje o rozdíl, o který smluvní pokuty a úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů zúčtované ve prospěch výnosů podle zvláštního právního předpisu u poplatníka, který vede účetnictví, převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období. Do tohoto rozdílu nelze zahrnout částky pohledávek z těchto sankcí, které zanikly v průběhu nebo k poslednímu dni zdaňovacího období. Za zánik pohledávky se pro účely tohoto ustanovení považuje i její postoupení.*“
37. Ze správního spisu vyplývá, že částka 706.612,- Kč (vzniklá zaokrouhlením částky 706.612.39 Kč) má původ v rozdílu mezi hodnotou sjednané úplaty za postoupení a hodnotou postupovaných pohledávek specifikovanou v předmětné smlouvě. Žalobce tuto částku posoudil jako neuhrazenou část hodnoty původní pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení a uplatnil ji proto jako položku snižující výsledek hospodaření, resp. základ daně z příjmů právnických osob dle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Podle § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP (poslední věta) se však za zánik pohledávky považuje pro účely tohoto ustanovení také její postoupení. Ze správního spisu lze rovněž seznat zánik předmětné pohledávky, neboť tato již nebyla dle inventury provedené ke dni 31. 12. 2011 evidovaná v účetnictví žalobce. Krajský soud proto konstatuje, že s ohledem na postoupení předmětné pohledávky, kterým tak dochází k jejímu zániku (následně se projevilo také v účetnictví, v němž již není předmětná pohledávka evidována), nemůže být o tuto pohledávku snižován výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji
38. Žalobce v žalobě argumentuje v této souvislosti tak, že postoupením pohledávky vznikla nová pohledávka, jejímž obsahem bylo totéž, tzn. pohledávka z titulu nezaplacených úroků. Ve své replice k vyjádření žalovaného následně uvedl souhlas s tím, že se

postoupením pohledávky nemění její obsah, ale mění se věřitel. Z pohledu žalobce, tj. pohledu postupitele, se mění tedy dlužník, kdy původního dlužníka nahrazuje postupník.

39. Krajský soud v této souvislosti poukazuje na charakteristiku postoupení pohledávky, které představuje změnu v osobě věřitele. Podle § 524 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění k uzavření smlouvy o postoupení pohledávek ze dne 23. 12. 2011 (dále jen „starý občanský zákoník“) *„věřitel může svou pohledávku i bez souhlasu dlužníka postoupit písemnou smlouvou jinému. S postoupenou pohledávkou přechází i její příslušenství a všechna práva s ní spojená.“*
40. Dle komentáře ke starému občanskému zákoníku (Fiala, J., Kindl, M. a kol., Občanský zákoník: komentář, II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009): *„Postoupení pohledávky je charakteristické tím, že do právního vztahu mezi věřitelem a dlužníkem namísto původního věřitele nastupuje nový věřitel, aniž jinak tento poměr doznal změny; pohledávka přechází ve stavu, v jakém existuje v době postoupení, včetně příslušenství. Smlouvou o postoupení pohledávky uzavírá původní věřitel (postupitel) a nový věřitel, tedy třetí osoba, na kterou se pohledávka převádí (postupník). (...) Na základě smlouvy o postoupení pohledávky dochází ke změně věřitele pohledávky, nový věřitel nastupuje na místo věřitele dosavadního. (...) Postupník přebírá pohledávku v tom stavu, v jakém v době převodu existovala, obsah korespondujícího závazku dlužníka se postoupením nemění (předmět plnění, místo i doba splnění závazku nejsou převodem pohledávky dotčeny).“*
41. Tvrdí-li žalobce, že postoupením pohledávky původní pohledávka zanikla a vznikla nová pohledávka, jejímž obsahem bylo totéž, tzn. pohledávka z titulu nezaplacených úroků, nelze jeho názoru přisvědčit. Postoupením pohledávky dochází ke změně v osobě věřitele, kdy postupník nahradil žalobce na straně věřitele. Mezi žalobcem a postupníkem vznikl závazek, jehož obsahem bylo ze strany žalobce postoupit předmětné pohledávky za třetí osobou a na straně postupníka zaplatit žalobci sjednanou cenu za tyto postupované pohledávky. Nelze tak tvrdit, že obsahem nové pohledávky byla pohledávka z titulu nezaplacených úroků. Žalobce navíc sám v replice k vyjádření žalovaného přiznává, že se postoupením pohledávky nemění její obsah, ale mění se věřitel. V replice obsažené tvrzení o tom, že z pohledu žalobce, tj. pohledu postupitele, se mění tedy dlužník, kdy původního dlužníka nahrazuje postupník, musí být doplněno, neboť postupník se vůči postupiteli stává dlužníkem, nicméně tato povinnost vyplývá ze smlouvy o postoupení pohledávky a částka, kterou má postupník uhradit, vyplývá rovněž z této smlouvy. Pozice postupníka jako dlužníka nevyplývá vůbec z původní pohledávky, kterou měl žalobce vůči třetí osobě, nýbrž z postoupení pohledávek.
42. Cílem ustanovení § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP je hrazení daně až při uhrazení úroků. Z daňového hlediska je postoupení pohledávky pokládáno za její zánik ve smyslu § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. K takové skutečnosti pak zdejší soud dodává, že je potřeba upřesnit toliko, že se tak děje na straně postupitele (v tomto případě na straně žalobce), neboť postupník vstupuje do právního vztahu namísto postupitele a bude mít možnost si o výši nezaplaceného úroku z prodlení snížit základ daně. Nicméně provedení této možnosti také u postupitele by vedlo ke dvojímu využití této daňové výhody. Navíc, jak bylo uvedeno již v předcházejícím odstavci, postupitel má v této době již typově jinou pohledávku, vyplývající ze smlouvy o postoupení pohledávky.

43. Na základě těchto skutečností proto zdejší soud konstatuje, že žalobce o částku 706.612,- Kč neoprávněně snížil výsledek hospodaření, čímž postupoval v rozporu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP. Žalovaný a prvostupňový orgán tak postupovali v souladu se zákonem, pokud z této částky doměřili žalobci daň.
44. Tvrzení žalobce o tom, že využil jen možnosti snížit daňový základ o rozdíl mezi hodnotou postupované pohledávky a částky, kterou by v budoucnu mohl za postupovanou částku obdržet, ač si byl oprávněn snížit daňový základ také o celou částku 1.552.907,61 Kč, krajský soud nepovažuje za pravdivé, neboť předmětná pohledávka žalobce z titulu nezaplacených úroků z prodlení postoupením pohledávky v průběhu zdaňovacího období zanikla, z tohoto důvodu ji v souladu s § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP nelze zahrnout do rozdílu, o který by se výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji snižoval.
45. Pokud žalobce rozporuje posuzování smlouvy o postoupení pohledávky ze strany prvostupňového orgánu a žalovaného, které pokládaly za rozhodující pro postoupení pohledávky ze smlouvy o dílo až smlouvou postoupení pohledávky ze dne 23. 12. 2011 a nikoliv smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 5. 12. 2011, má zdejší soud za to, že se prvostupňový orgán a žalovaný patřičně touto námitkou zabývaly v prvostupňovém rozhodnutí i napadeném rozhodnutí. Jak tyto orgány uvedly, obchodní podmínky a okolnosti uskutečnění postoupení pohledávky vzniklé z titulu úroků z prodlení dle smluv z 5. 12. 2011 nemohly ovlivnit zánik původní pohledávky v důsledku postoupení. Navíc s ohledem na datum zaúčtování postoupení pohledávky v účetnictví žalobce, Oznámení o postoupení pohledávky třetí osobě a absenci smluv z 5. 12. 2011 v průběhu daňové kontroly u žalobce lze mít pochybnosti ohledně věrohodnosti těchto smluv a tyto skutečnosti jejich věrohodnost snižují. Nicméně pro posouzení dané věci zdejší soud znovu opakuje, že nemá vliv, zda budou brány v úvahu smlouvy o postoupení pohledávky z 5. 12. 2011 nebo smlouva o postoupení pohledávky z 23. 12. 2011.
46. Postup žalovaného nelze označit za formalistický, jak jej žalobce uvádí ve své replice k vyjádření žalovaného. Žalovaný postupoval v dané věci na základě zákona a jeho postup v souladu se zákonnými ustanoveními nemůže být hodnocen jako formalistický.
47. Rozporuje-li žalobce v této replice k vyjádření žalovaného poslední větu ustanovení § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP, má zdejší soud za to, že se jedná o jeho názor, který je pro posouzení dané věci irrelevantní. Předmětné ustanovení má dle zdejšího soudu v zákonné úpravě smysl, nejde o rozporné ustanovení s občanským zákoníkem, o čemž může mimo jiné svědčit dlouhodobá existence tohoto ustanovení v ZDP. Navíc, jak bylo uvedeno v bodě 42. tohoto odůvodnění, je jeho smyslem zabránění dvojímu uplatnění výhody započíst si nezaplacenou výši úroků z prodlení na základ daně a tento tak ponížít.
48. Závěrem pak zdejší soud musí přisvědčit žalovanému, že výkladem předmětného obchodního případu pohledem žalobce by došlo ke ztrátě smyslu § 23 odst. 3 písm. b) bod 1 ZDP, čímž by naopak výklad ZDP nebyl prováděn dle jeho smyslu a logiky a v souladu se základními zásadami daňového řízení.

VI. Shrnutí a náklady řízení

49. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, kterým bylo prvostupňové rozhodnutí potvrzeno a změněno pouze v tom, že část věty v prvním odstavci výroku prvostupňového rozhodnutí začínající se slovy „podle § 139 odst. 1 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů“ se mění na „podle § 143 odst. 1 a 3 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů“, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.
50. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

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

Brno 28. února 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu