



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 JUDr. Marie Trnkové právní věci

Žalobce: **X**
bytem X

zast. Mgr. Martinem Kolaříkem, advokátem
sídlem Pod Zámkem 477/18, Rudolfovo

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

o žalobě proti rozhodnutí ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25947/17/5200-10423-806032,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění :

1. Žalobou doručenou dne 8. 8. 2017 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2017, č. j. 25947/17/5200-10423-806032, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně o dodatečném doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011.
2. Žalobce svou žalobou brojí proti zvýšení zdanitelných příjmů z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů. Poukázal na skutečnost, že mezi žalobcem a nájemcem byla v měsíci červnu 2011 uzavřena dohoda o zrušení smlouvy o nájmu. Škoda na nemovitosti vznikla krupobitím dne 10. 7. 2011. Částka 379.060 Kč představuje pojistné plnění, které bylo poskytnuto z důvodu poškození nemovitosti, přičemž ta v době jejího poškození fakticky pronajímána nebyla. Proto žalobce setrvává na názoru, že jde o plnění od daně osvobozené podle § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů.
3. Žalobce se dále neztotožnil se závěry žalovaného ohledně osvobození daně ve věci plnění z pojištění majetku, jak jsou uvedeny v bodě 18 napadeného rozhodnutí. Pojistné plnění bylo použito na opravu střechy domu.
4. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ze spisové dokumentace vyplývá, že nemovitost byla pořízena za účelem poskytování pronájmu, což žalobce potvrdil. Výdaje ve výši 330.707 Kč vykázané v daňovém přiznání za rok 2011 pak označil jako výdaje vztahující se k příjmům z pronájmu této nemovitosti naběhlých v roce 2014, tedy v roce 2011 k předpokládaným budoucím příjmům.
5. Závěry Nejvyššího správního soudu, vyslovené v rozsudku ze dne 30. 9. 2015 č. j. 2 Afs 13/2015-30, plně na projednávanou věc dopadají. Nejvyšší správní soud uvedl, že je zapotřebí vzít v úvahu, že činnost, kterou žalobce provozoval, v sobě z povahy věci obsahuje prvek podnikatelského rizika, jehož intenzita se může v čase měnit a který může vést i k tomu, že záměr ve skutečnosti nepovede k očekávanému výnosu. Zásadní podmínkou pro možnost uplatnění výdajů ve vztahu k nemovitosti určené k pronájmu jako výdajů vynaložených k zajištění příjmů z těchto pronájmů je prokázání, že daná nemovitost byla skutečně nabízena a určena k pronájmu a že výdaje nebyly použity k soukromým účelům. Tyto skutečnosti byly prokázány a fakt, že k pronájmu nedošlo, záměr nevedl k výnosu, který byl původně očekáván, nemůže vést k odmítnutí takových výdajů. Žalobce prokázal, že celá nemovitost byla určena k pronájmu a byla jím k pronájmu nabízena. Mezi výdaji a očekávanými příjmy existoval přímý vztah, tedy, že bez vynaložení výdajů spojených s držením nemovitosti by žalobce dosáhnout očekávaných příjmů nemohl. Uzavírá se, že nemovitost v době vzniku škody byla určena k pronájmu, a proto přijatá náhrada škody od pojišťovny je z osvobození vyňata. Na tom nic nemění skutečnost, že v okamžiku poškození nemovitosti byla nájemní smlouva ukončena. Zaplacené pojistné bylo uznáno jako výdaj související s pronájmem a je logické, že i náhrada škody je souvisejícím zdanitelným příjmem.
6. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného setrval na názoru, že částka, o kterou byly příjmy žalobce podle § 9 zákona zvýšeny, představuje náhradu škody, která žalobci vznikla

v souvislosti s krupobitím. Poskytnutá náhrada byla také na opravu poškozené nemovitosti vynaložena. Bylo-li pojistné plnění spotřebováno na opravu nemovitosti, nemůže se jednat o žalobcův příjem.

7. Ze spisů finančních orgánů vyplynuly následující podstatné skutečnosti.
8. Příloha 2 daňového přiznání žalobce za rok 2011 obsahuje údaj o příjmech podle § 9 zákona ve výši 0 Kč, výdaje pak činí 330.707 Kč.
9. Dne 6. 10. 2014 byla zahájena daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011. Z protokolu vyplývá, že žalobce vykonával činnost insolvenčního správce a likvidátora a provozoval nemovitost v Hradební ulici.
10. Při jednání dne 15. 1. 2015 žalobce uvedl, že nemovitost sloužila k pronájmu. Dále byly zjišťovány příjmy a výdaje z pronájmu nemovitosti, přičemž bylo uvedeno, že výdaje jsou přiřazeny příjmům dosaženým v roce 2014. Z výdajů souvisejících s pronájmem nemovitosti bylo předloženo potvrzení banky o zaplacených úrocích z úvěru a doklad o pojištění domu. Úvěrová a pojistná smlouva byly doloženy.
11. Dne 25. 9. 2015 byl žalobce seznámen s kontrolním zjištěním, ve kterém se uvádí, že žalobce nevykázal od roku 2005 do roku 2011 žádné příjmy z pronájmu. V daňových přiznáních jsou uvedeny výdaje a ztráta. V daňových přiznáních z let 2012 a 2013 nejsou vykázány žádné příjmy ani výdaje z pronájmu. Výdaje ve výši 330.707 Kč byly uplatněny k příjmům z pronájmu z roku 2014. Byla doložena smlouva o nájmu uzavřená s Ing. J. L. od 1. 1. 2014 na dobu neurčitou. V daňovém přiznání nebylo uvedeno pojistné plnění od pojišťovny KOOOPERATIVA z pojistné události, krupobití ze dne 10. 7. 2011. Výdaje uplatněné v konkrétním zdaňovacím období byly zhodnoceny tak, že je zjevné, že jedná se o výdaje spojené s pouhým držením nemovitosti, konkrétně jde o úhradu úroků z úvěru, daň z nemovitostí a výdaje na pojištění domu. Proto se uzavírá, že nebylo prokázáno, že žalobcem uplatněné výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů z pronájmů. Ke kontrolnímu zjištění se žalobce vyjádřil dne 12. 10. 2015.
12. Poté co v žalobcově věci vztahující se mimo jiné též k příjmům z pronájmu nemovitosti rozhodl dne 30. 9. 2015 pod č. j. 2 Afs 13/2015-30, Nejvyšší správní soud byl žalobce dne 22. 9. 2016 seznámen s novým výsledkem kontrolního zjištění. Uvádí se, že odvolací finanční ředitelství po doplnění odvolacího řízení vydalo dne 23. 6. 2016 rozhodnutí, jímž byly dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 a 2010 změněny. Odvolací orgán se řídil právním názorem Nejvyššího správního soudu, uznal do výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů z pronájmu všechny výdaje uplatněné žalobcem v přiznání k dani z příjmů fyzických osob za uvedená zdaňovací období. Z těchto závěrů bylo vycházeno při hodnocení důkazů v kontrolovaném zdaňovacím období. Uvádí se, že žalobce v období let 2006 až 2010 vykázal pouze výdaje a ztrátu z pronájmu nemovitosti. Žádný příjem vykázán nebyl. Výdaje uplatněné v roce 2011 byly vztaheny k příjmům z pronájmu dosaženým v roce 2014. Pro ten účel byla předložena smlouva o nájmu. Dále bylo zjištěno, že žalobce přijal dne 22. 12. 2011 pojistné plnění od pojišťovny KOOOPERATIVA související s pojistnou událostí ze dne 10. 7. 2011. Do daňových nákladů bylo uplatněno pojistné z konkrétní pojistné smlouvy. V rozporu s § 9 odst. 1 písm. a) nebylo pojistné plnění zahrnuto příjmů žalobce. Stejný závěr se uvádí ve zprávě o daňové kontrole, se kterou byl žalobce seznámen.

13. Dne 8. 11. 2016 následoval dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011, proti kterému se žalobce odvolal a uplatnil důvody shodné se žalobními body.
14. Odvolání bylo projednáno napadeným rozhodnutím, které je odůvodněno tím, že nemovitost byla pořízena za účelem poskytování pronájmu, což žalobce potvrdil. Daná problematika byla hodnocena v kontextu s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu v žalobcově věci. Podle právního výkladu soudu je správce daně povinen vzít v úvahu, že činnost, kterou odvolatel provozoval, v sobě z povahy věci obsahuje prvek podnikatelského rizika, jehož intenzita se může v čase měnit a který může vést k tomu, že záměr ve skutečnosti nepovede k očekávanému výnosu. Zásadní podmínkou je prokázání, že nemovitost byla skutečně nabízena a určena k pronájmu a výdaje nebyly použity k soukromým účelům. Tyto skutečnosti byly žalobcem prokázány a fakt, že k pronájmu v daných letech nedošlo, tj. že záměr nevedl k výnosu, nemůže vést k odmítnutí takových výdajů. Proto byl učiněn závěr, že žalobcem deklarované a prokázané výdaje uplatněné v roce 2011 v souvislosti s jeho nemovitostí, lze vyhodnotit jako oprávněné. Žalobce unesl důkazní břemeno o tom, že celá nemovitost byla určena k pronájmu a tak byla také nabízena. Mezi výdaji a očekávanými příjmy proto existoval přímý vztah. Proto se zřetelem ke stanovisku Nejvyššího správního soudu je předmětná nemovitost majetkem, který byl určen a sloužil v době vzniku škody k pronájmu. Z toho důvodu přijatá náhrada škody od pojišťovny je z osvobození podle § 4 odst. 1 písm. d) zákona vyňata. Na tom nic nemění fakt, že ke dni škody nebyla nemovitost fakticky pronajata. Dále se upozorňuje na to, že zaplacené pojistné bylo uznáno jako daňový výdaj vynaložený v souvislosti s pronájmem. Proto logicky přijatá náhrada škody je souvisejícím zdanitelným příjmem.
15. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.ř.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
16. V projednávané záležitosti vedlo ke zvýšení daně z příjmů žalobce zahrnutí přijatého pojistného plnění do příjmů z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů. Spornou právní otázkou mezi účastníky je, zda přijaté pojistné plnění na náhradu za škodu na nemovitosti způsobenou krupobitím ze dne 10. 7. 2011 je od daně osvobozeno.
17. Osvobození od daně vymezuje § 4 zákona o daních z příjmů. Podle § 4 odst. 1 písm. d) bod 3 se osvobození nevztahuje na plnění z pojištění majetku, který slouží v době vzniku škody k nájmu.
18. Účel využití domu žalobce v Hradební ulici v Českých Budějovicích byl z hlediska možnosti uplatnit daňové výdaje související s touto nemovitostí hodnocen Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 30. 9. 2015 č. j. 2 Afs 13/2015-30. Ve zdaňovacích obdobích 2009 a 2010 dům fakticky pronajat nebyl a žádný příjem nenesl. Nejvyšší správní soud vyložil, že dosažení zdanitelného příjmu není podmínkou uplatnění vynaložených výdajů, proto je výdaje možné uplatnit v souvislosti s podnikatelským záměrem za předpokladu, že mezi příjmy a výdaji existuje bezprostřední a ekonomický racionální vztah. Nejvyšší správní soud poukázal na to, že žalobce v průběhu daňového řízení tvrdil, že jeho záměrem je nebytové prostory pronajímat. Shodné tvrzení žalobce uplatnil v roce 2015 při daňové kontrole, jejímž důsledkem bylo vydání napadeného rozhodnutí. Podnikatelský záměr žalobce byl hodnocen jako racionální, avšak současně bylo připuštěno, že nalezení příhodného nájemce si může vyžádat dlouhou dobu či k nalezení takového nájemce nemusí vůbec dojít.

19. Z hlediska možnosti uplatnění vynaložených výdajů pak je rozhodné, zda daňový subjekt činí kroky k zamýšlenému pronájmu nemovitosti. Při posouzení daňové účinnosti výdajů je pak zapotřebí zjišťovat, zda bylo skutečně při vynaložení výdajů za normálního běhu věcí pravděpodobné, že povede k dosažení příjmů. Současně bylo poukázáno na podnikatelské riziko, které se v čase může měnit a podnikatelský záměr ve skutečnosti nemusí vést k původně racionálně očekávanému výnosu.
20. Tento právní názor Nejvyššího správního soudu byl žalovaným při rozhodování o žalobcově daňové povinnosti za roky 2009 a 2010 plně respektován. Výdaje vynaložené ve smyslu § 9 zákona o daních z příjmů byly uznány jako daňově účinné, vzdor tomu, že nemovitost fakticky pronajata nebyla.
21. Z výkladu prve uvedené právní normy učiněné v žalobcově věci v rozsudku označeném v předchozí pasáži rozsudku soud vyšel i v nyní projednávané věci žalobce. V průběhu daňové kontroly v roce 2015 výslovně uvedl, že nemovitost opatřil za účelem podnikání spočívajícím v pronájmu domu. Do daňových nákladů uplatnil úroky z úvěrové smlouvy, pojištění domu a daň z nemovitostí. Žalobce v roce 2011 uzavřel smlouvu o pronájmu nemovitosti s R.P. avšak tento nájemní poměr byl ukončen v měsíci červnu. Další nájemní smlouva byla uzavřena v roce 2014. Výpověď žalobce a nájemní smlouvy z roku 2011 a 2014 prokazují, že v konkrétním zdaňovacím období pokračoval žalobcův záměr nemovitost pronajímat. Okolnost, že nemovitost nebyla pronajata právě v měsíci červenci 2011, kdy dům byl poškozen krupobitím je zapotřebí podřadit onomu podnikatelskému riziku, za které rovněž Nejvyšší správní soud poukázal. V měsíci červenci žalobce neměl žádný příjem z pronájmu, ač takový příjem nepochybně očekával, ať již při pořízení domu či při uzavírání nájemní smlouvy s R. P. Podnikatelský záměr nemovitost pronajímat trval po celou dobu zdaňovacího období 2011, jestliže Nejvyšší správní soud vyložil, že z hlediska uznatelnosti výdajů není rozhodné, zda je tu skutečný výnos z pronájmu, ale rozhoduje podnikatelský záměr, pak faktický stav, že nemovitost v okamžiku poškození krupobitím pronajata nebyla, nemá na hodnocení podnikatelského záměru žalobce žádný vliv. Zjednodušeně řečeno, nelze se při uplatnění výdajů spočívajících v úhradě úroků z úvěru, pojistného a daně z nemovitostí dovolávat podnikatelského záměru a současně v měsíci, kdy nemovitost byla poškozena krupobitím argumentovat fakticitou spočívající v tom, že v konkrétním okamžiku nemovitost pronajata nebyla. Skutečnost, že v daném měsíci nemovitost pronajata nebyla, je podřaditelná právě onomu podnikatelskému riziku, jehož důsledky musí žalobce nést. Poznává se, že prve uvedené výdaje žalobce uplatnil v rozsahu celého zdaňovacího období, včetně měsíce července 2011, kdy došlo k pojistné události.
22. Soud proto uzavřel, že žalobcova nemovitost v době vzniku škody sloužila k nájmu. Z toho důvodu se na přijaté pojistné plnění na náhradu škody způsobené krupobitím osvobození od daně v souladu s § 4 písm. d) bod 3 zákona o daních z příjmů nevztahuje. Proto přijaté pojistné plnění tvoří součást žalobcova příjmu z pronájmu nemovitosti.
23. Se zřetelem k tomu co bylo uvedeno v předchozí pasáži rozsudku, není výhrada žalobce k argumentaci obsažené v bodě 18 napadeného rozhodnutí opodstatněná. Právní zjištění Nejvyššího správního soudu žalovaný vzal zcela správně na zřetel při interpretaci § 4 odst. 1 písm. b) bod 3 zákona, jestliže nemovitost od okamžiku jejího pořízení byla určena k nájmu a tak sloužila též v roce 2011. Jak již bylo řečeno, nelze pro účely uplatnění daňových výdajů vycházet z toho, že nemovitost je určena k nájmu a dojde-li k pojistnému

plnění vycházet z toho, že v okamžiku vzniku pojistné události fakticky k nájmu nesloužila.

24. Lze předpokládat, že pojistné plnění pojištěnec využije k odstranění škody vzniklé pojistnou událostí, to však nic nemění na tom, že nemovitost v době vzniku škody sloužila k nájmu. Při stanovení výjimky z osvobození od daně zákonodárce zcela nepochybně předpokládal, že pojistné plnění bude využito k nápravě škody vzniklé na nemovitosti určené k nájmu. Jinak by nebyl důvod pro danou regulaci vynětí z osvobození od daně.
25. Cituje-li žalobce své výhrady uplatněné v průběhu daňové kontroly, pak těmito výhradami se správce daně zabýval v kontrolním zjištění i v kontrolní zprávě a tyto jeho výhrady byly zhodnoceny v souvislosti s dalšími důkazy. Proto tu nejsou žádné procesní závady, které by měly vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
26. Soud proto shrnuje, že napadené rozhodnutí není v rozporu s § 9 a § 4 odst. 1 písm. d) bod 3 zákona o daních z příjmů.
27. Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.
28. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému nevznikly v řízení žádné náklady přesahující rámec jeho obvyklé administrativní činnosti.
29. Podle § 51 odst. 1 s.ř.s. nebylo třeba k projednání žaloby nařizovat jednání, protože účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

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). 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.

V Českých Budějovicích 27. února 2018

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu