



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a JUDr. Aleny Hocké v právní věci **žalobce OSOH a.s.**, se sídlem Slovanská alej 32, Plzeň, zastoupeného JUDr. Tomášem Machem, advokátem se sídlem Viktora Huga 377/4, Praha 5 - Smíchov, **proti žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 10. 2016, č. j. 41705/16/5200-11434-701858,**

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 10. 2016, č. j. 41705/16/5200-11434-701858, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15.342 Kč, ve lhůtě do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobce, JUDr. Tomáše Macha, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 10. 2016, č. j. 41705/16/5200-11434-701858 (*dále jen „napadené rozhodnutí“*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí – dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (*dále jen „prvoinstanční orgán“*) č. j. 1334306/15/2301-51521-401794 ze dne

29. 6. 2015 (*dále jen „prvostupňové rozhodnutí“*), kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 ve výši 113.050 Kč a současně byla žalobci uložena povinnost uhradit penále ve výši 22.610 Kč. Žalobce požadoval, aby mu bylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení.

II. Důvody žaloby

Žalobce v úvodu žaloby nejprve shrnul dosavadní průběh správního řízení a skutkový stav. Poté vymezil následující žalobní body.

Žalobce se domnívá, že v daném případě došlo k nesprávnému posouzení právní otázky správním orgánem, a to v rozporu s z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a z.č. 563/1991 Sb., o účetnictví a z.č. 328/1991 Sb., o konkursu, neboť v daném případě nebyla jednoznačně vyřešena otázka způsobu účtování, a tak stanovení povinnosti, kterou měla žalobkyně svým jednáním porušit. Dle správce daně pohledávka podléhající obecným principům účtování žalobkyni vznikla nejpozději dne 29. 2. 2012 (*„Správce daně má za to, že pohledávka ve výši 11 322 150,- Kč vznikla nejpozději vydáním usnesení Nejvyššího soudu o zamítnutí excindační žaloby. Daňový subjekt měl povinnost o této pohledávce účtovat do výnosů- nikoli o příjmu“ viz Zprávu o daňové kontrole č.j. 01322034/15/2301-61562-400608, s. 10*) a tato pohledávka též měla být v celé výši účtována do výnosů účtové skupiny 68 - mimořádné výnosy dle ČÚS pro podnikatele č. 19 jako mimořádná událost : *„Správce daně se přiklání, aby bylo účtování na účtu 641 90“ (Viz Zprávu o daňové kontrole č.j. 01322034/15/2301- 61562-400608, s. 9)*. Z výše uvedených formulací jasně vyplývá, že se jedná se tedy o čistě subjektivní stanovisko správce bez jasného závěru a odkazu konkrétní ustanovení právního předpisu, kdy pohledávka vůbec vznikla a jakým způsobem o ní mělo být účtováno. Odvolací orgán sám zdůrazňuje, že *„způsob účtování jednotlivých specifických účetních případů vzniklých v souvislosti s konkursním řízením není vždy speciálně upraven. Jednotlivé způsoby účtování pro konkursní řízení zahájená dle zákona o konkurzu (tj. před 1.1 2008) řeší ČÚS č. 21, a to pouze z pohledu úpadce (viz rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. 41705/16/5200-11434- 701858 ze dne 14. 10. 2016, s. 7)*. *„Z výše uvedených skutečností vyplývá, že nelze souhlasit s pozměněným stanoviskem správce daně k předmětné věci, uvedeným na str. 9 až 11 Zprávy o daňové kontrole, že daňový subjekt měl v předmětné souvislosti právě ke dni 29. 2. 2012 účtovat o pohledávce za společností. Stavební podnik Klatovy a.s., v likvidaci, tj. za úpadcem, v částce 11 322 150,- Kč se souvztažným účtováním do mimořádných výnosů na základě Usnesení Nejvyššího soudu České republiky, neboť k tomuto okamžiku bylo pouze postaveno najisto, že daňový subjekt byl skutečně povinen předmětné nemovitosti vydat do konkursní podstaty úpadce tj., že předmětná kupní smlouva ze dne 21. 5. 2007, je platným, ale neúčinným právním úkonem, jak je výše uvedeno. Konkrétně s datem 29. 2. 2012 však není spojena žádná účetní operace, která by vznikla u daňového subjektu (viz § 3 odst. 1 ZoÚ, ČÚS c. 001). Daňovému subjektu tedy již k uvedenému dni nemohl žádný zdanitelný výnos vzniknout“ (viz rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. 41705/16/5200-11434-701858 ze dne 14. 10. 2016, s. 9)*.

Správce daně též několikrát pochybil při určení okamžiku, kdy vůbec předmětná pohledávka vznikla a kdy se změnil statut pohledávky z *podmíněné na nepodmíněnou*. Dle jeho úvah, má za to, že se tak stalo nejpozději dnem vydání usnesení NS o zamítnutí

vylučovací žaloby, tj. dne 29. 2. 2012 - tohoto dne mělo být o pohledávce účtováno. Naproti tomu v Protokolu č. j. 00374917/15/2301-61562-400139 ze dne 18. 2. 2015 (s. 3) je uveden den 4. 6. 2012. Ze zprávy o daňové kontrole č.j. 01322034/15/2301-61562-400608 se podává, že (s. 9, 10- správce daně má za to, že 29. 2. 2012 se z podmíněné pohledávky stala nepodmíněná a sám připouští toto pochybení. Viz Zprávu o daňové kontrole (s. 9, 10).

Správce daně zastává názor, že žalobkyně měla až v souvislosti s přechodem vlastnického práva na vydražitele ze dne 4. 6. 2012 účtovat následujícím způsobem:

- o vyřazení předmětného nemovitého majetku se souvisejícími dopady do nákladů a (z hlediska daňového správce odkázal na § 24 odst. 2 písm. t) ZDP, § 24 odst. 2 písm. a) ZDP ve vazbě na § 26 odst. 7 písm. a) a § 24 odst. 2 písm. b) ZDP),
- o výnosu, který mu z tohoto titulu vznikl, a to bez ohledu na to, zda tento výnos bude následně fakticky ze strany úpadce proplacen (z hlediska daňového správce povinnost daňového subjektu účtovat o pohledávce za úpadcem ke dni pozbytí vlastnictví, tj. 4. 6. 2012 pouze s odkazem na ČSÚ č. 017, bod 3.1 a ČSÚ č. 019, bod 4.5, ačkoli též připouští, že jednotlivé způsoby účtování pro konkursní řízení jsou řešeny dle ČSÚ č. 021 a to pouze z pohledu úpadce. Dle žalovaného tak měl žalobkyni vzniknout zdanitelný výnos ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP).

Žalobce tvrdí, že dotčená pohledávka nebyla správně právně posouzena správním orgánem. Pokud byla uzavřena kupní smlouva ze dne 21. 5. 2007 neúčinným právním úkonem, je tento závěr soudu toliko deklaratorní ve vztahu k dotčené pohledávce. Samotná pohledávka tedy vznikla již dříve (před rokem 2012), tj. ke dni účinnosti zápočtu kupní ceny z kupní smlouvy, který nastal v roce 2007 a nikoli v roce 2012. Sám správce tuto možnost připouští, když konstatuje, že pohledávka vznikla nejpozději 29. 2. 2012. Možnost odchylného právního posouzení se tedy podává přímo z jeho rozhodnutí. Řízení a výsledek excindační žaloby tedy nemělo žádný vliv na práva a povinnosti vzniknuvší již v roce 2007. Není-li jasně formulován účetní postup, jak konstatuje sám správce daně, lze vycházet z několika výkladů. Byla-li tedy dotčená pohledávka v roce 2007 zahrnuta do konkursní podstaty úpadce, a žalobkyně se o této skutečnosti dozvěděla dne 29. 8. 2007, je žalobkyně toho názoru, že měla o této pohledávce účtovat na vrub aktiva a ve prospěch výnosu účetní jednotky již v roce 2007 (nikoli v roce 2012) ve výši 11 322 150,- Kč. Tato možnost právního posouzení se však podává až z rozhodnutí žalovaného. V souladu s rozsudkem Nejvyššího soudu ze dne 19. 4. 2012, č.j. 5 Afs 45/2011- 94 žalobkyně tvrdí, že pohledávka, která měla vzniknout žalobkyni v roce 2012 byla v této době jakýmsi pouhým virtuálním ziskem. Dle § 18 odst. 1 z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů platí, že předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak. Pro zjištění základu daně se pak primárně vychází z účetnictví. Aby určitý příjem byl předmětem daně, musí být kumulativně splněny následující předpoklady - jedná se o výnos, současně se takový příjem musí reálně promítnout do majetkové sféry poplatníka a musí se též jednat o příjem z jeho činnosti (případně nakládání s majetkem). Žalovaný však v případě žalobkyně neurčil, o jakou její činnost se mělo jednat (a s „majetkem“ ani nemohla nakládat). Rovněž nebyla naplněna podmínka promítnutí výnosů do majetkové sféry žalobkyně v roce 2012, neboť existovala již před tímto rokem. Jinými slovy- žalobkyně je tak přesvědčena, že tento virtuální zisk (pohledávka přihlášená do konkursního řízení údajně vzniknuvší v roce

2012) nelze pod toto zákonné vymezení podřadit, neboť neměla žádný vliv a dopad na hospodářskou produktivitu, res. výsledek hospodaření.

Ohledně vyřazení majetku a jeho souvisejícím zaúčtováním do nákladů žalobkyně vycházela z rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 5 Afs 91/2008- 75, který zdůrazňuje vazbu mezi způsobem zúčtování a právem vlastnickým ve vztahu k účtování o předmětném vyřazení majetku ve smyslu účetních předpisů. *„Z uvedeného, dle žalovaného, vyplývá jednoznačný úmysl zákonodárce, aby o vyřazení předmětných nemovitostí nebylo účtováno dříve, než dojde z hlediska právního ke změně vlastnických práv.“*

Dle žalobce tedy není možné majetek vyřadit ve stejném okamžiku, kdy pohledávka vznikla (tj. rok 2007), je nutné hledat jiný způsob umožňující budoucí vyřazení majetku. Žalobkyně zastává ten názor, že nejvhodnějším způsobem by bylo vytvoření účetní rezervy ve výši zůstatkové ceny – tedy rezervy na budoucí vyřazení majetku v souvislosti s očekávaným přechodem vlastnického práva v důsledku zpeněžení konkurzní podstaty v rámci dražby. Žalobce je dále přesvědčen, že správným okamžikem pro vyřazení je okamžik udělení příklepu, kdy došlo ke změně vlastnického práva. V tomto okamžiku měly být nemovitosti vyřazeny ve své zůstatkové ceně na vrub nákladů a rozpuštěna vytvořená účetní rezerva. V souvislosti s přechodem by již žalobcem nevznikla žádná další pohledávka.

Pokud právní předpisy týkající se účtování neposkytují spolehlivý základ a návod pro daňový subjekt, a připouštějí rozdílný výklad, dle kterého má v konkrétním případě postupovat, pak je nutné respektovat postup a výklad zvolený samotným subjektem, a to na základě nálezů Ústavního soudu ze dne 8. 4. 2008 sp. zn. I. ÚS 2254/07, v němž soud uvedl; *„V právním státě je třeba tvorbě právních předpisů věnovat nejvyšší péči. Přesto se však nelze vyhnout víceznačností, což plyne jak z povahy jazyka samotného, tak z abstraktnosti právních norem, jakož i z omezenosti lidského poznání, stejně jako z dynamické povahy sociální reality. Je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který vůbec, resp. co nejméně, zasahuje do toho kterého základního práva či svobody. Tento princip in dubio pro libertate plyne přímo z ústavního pořádku (čl. 1 odst. 1 a čl. 2 odst. 4 Ústavy ČR, nebo čl. 2 odst. 3 a čl. 4 Listiny základních práv a svobod a viz i stanovisko menšiny Pléna NSS in usnesení ze dne 4. 2004, sp. zn. in 215/2004 Sb. NSS). Jde o strukturální princip liberálněč.j.5 Afs 91/2008 – 84 demokratického státu, vyjadřující prioritu jednotlivce a jeho svobody před státem Pravidlo in dubio pro libertate je vyjadřováno uplatňováním různých maxim ve všech oblastech veřejného práva. Má např. podobu pravidla in dubio mitius nebo pravidla in dubio pro reo“. Těž je nutné zdůraznit, že „daně lze stanovit pouze na základě zákona, což se děje v rámci legislativního procesu, na základě zákonem stanoveného postupu. Pouze při dodržení zákonných podmínek lze mít za legitimní určení předmětu zdanění. Je proto zcela nepřijatelné, aby předmět zdanění, tedy to, co má být zdaněno a odňato z majetkové sféry jednotlivce, bylo stanoveno jakýmkoli jiným způsobem, nadto nikoli v rámci moci zákonodárné, ale v rámci moci výkonné (tj. na základě prováděcí vyhlášky, resp. „Postupů účtování“, které jsou vydávány správním orgánem, zde ministerstvem financí). V takovém případě dochází k porušení ústavního principu dělby moci.“* (Rozsudek NS ze dne 19. 4. 2012, č.j.: 5 Afs 45/2011-94).

Žalobkyně připouští, že o předmětné pohledávce neúčtovala již v roce 2007 v souladu s jejím uvedeným právním názorem v bodech 28 - 31, avšak kdyby tak učinila, správce daně by již nemohl žalobkyni doměřit daňovou povinnost ve vztahu k roku 2007 (když postup k odstranění pochybností a daňová kontrola byla zahájena v roce 2014), neboť došlo k uplynutí prekluzivní lhůty pro její vyměření. Tato možnost však vyplynula až z rozhodnutí žalovaného. V tomto ohledu žalobkyně odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. prosince 2008 sp. zn. I. ÚS 1611/07: „Nelze tolerovat ani velmi extenzivní výklad lhůt k vyměření daně ani přehnaně restriktivní výklad podmínek osvobození od daně. Interpretace a aplikace daňového práva procesního i hmotného, tedy práva, které již samo legitimizuje jisté omezení vlastnického práva, nesmí vést k porušení tohoto základního práva tím, že nerespektuje z principu proporcionality plynoucí příkaz k co největší minimalizaci zásahu do základního práva“. A též žalobkyně upozorňuje na to, že „nejasnost příslušného zákonného ustanovení, jež umožňovalo dvojí výklad, přičemž bylo třeba - za konkrétních okolností daného případu - použít ten z nich, jenž je ve prospěch daňového poplatníka, a to s ohledem na princip *in dubio pro libertate* (nálezy ÚS ze dne 12. prosince 2013 sp. zn. III. ÚS 3221/11). Tento postup však prvostupňový správce daně ani žalovaný nedodrželi, když žalobkyni neupozornili na možnost jiného právního posouzení a neurčili přesně, kdy dotčená pohledávka vznikla.

„Jednou ze základních povinností správce daně je totiž i povinnost dbát na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů (§ 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Mezi tyto chráněné zájmy patří též rovnost v právech, ochrana vlastnictví a ochrana důvěry jednotlivce v právo (součást principu právního státu), tedy ústavně chráněné hodnoty. Stejně tak tato práva musí brát v úvahu i soudy, neboť dle čl. 4 Ústavy jsou základní práva a svobody pod ochranou soudní moci. V demokratickém právním státě totiž nemůže být zájem státu na vybrání daně samoučelný, ale musí v konečném důsledku respektovat základní ústavní příkazy. Jak opakovaně Nejvyšší správní soud připomíná, z ústavního principu výkonu státní moci jako služby občanům (čl. 2 odst. 3 Ústavy) plyne, že občané tu nejsou pro stát, ale právě naopak: stát je tu pro občany a z jejich vůle (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2012, č. j. 2 Ans 13/2012 -14). Ve věci stěžovatele tedy bylo na místě, aby orgány, na něž se s důvěrou obracel, zohlednily konkrétní skutkové okolnosti jeho příběhu při ústavně souladném výkladu právních předpisů.“ (Rozsudek NSS ze dne 2.12. 2014, č.j. Afs 49/2014- 57).

Ačkoli odvolací orgán potvrdil prvostupňové rozhodnutí, sám ve svém odůvodnění upozorňuje na jeho pochybení (23, 25, 27), aniž by napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení. Tento postup správce daně činí rozhodnutí vnitřně rozporným, když jeho obsah neodpovídá výroku učiněnému odvolacím orgánem. Nelze-li tuto vadu správního rozhodnutí považovat za důvod jeho nicotnosti, činí jej přinejmenším v některých částech nesrozumitelným, a tak nepřezkoumatelným ve smyslu § 76 SŘS. Tento závěr žalobkyně též podporuje fakt, že správce daně užívá ve svém odůvodnění napadeného rozhodnutí neprávní pojmy („pohledávka účetně oživla“ - viz rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 41705/16/5200-11434-701858, s. 10), které nejsou žalobkyni známy z jí dostupných právních předpisů. Nedostatek odůvodnění spočívající v tom, že nebyla ve zprávě o daňové kontrole uvedena konkrétní ustanovení zákona, která měla žalobkyně porušit. Na tento nedostatek

žalobkyně poukázala již ve zprávě o daňové kontrole (Zpráva o daňové kontrole č.j. 01322034/15/2301-61562-400608, s. 10 - odkaz na § 18 odst. 1 ZDP).

III. Vyjádření žalovaného

Stejně jako žalobce i žalovaný v úvodu svého vyjádření shrnul dosavadní průběh správního řízení.

Dále žalovaný uvedl, že z hlediska účetního je nutné konstatovat, že způsob účtování jednotlivých specifických účetních případů vzniklých v souvislosti s konkursním řízením není vždy speciálně upraven. Jednotlivé způsoby účtování pro konkursní řízení zahájená podle zákona o konkursu a vyrovnání (tj. do 31. 12. 2007) řeší ČÚS č. 021, a to pouze z pohledu úpadce (dlužníka). České účetní standardy pro podnikatele vydalo Ministerstvo financí ČR podle ust. § 36 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“). Ve smyslu §23 odst. 10 ZDP, se pro zjištění základu daně vychází z účetnictví, vedeného podle ZoÚ, pokud ZDP nestanoví jinak. České účetnictví je historicky založeno převážně na vlastnickém principu. Z ust. § 28 ZoÚ vyplývá, že o majetku účtují a odpisují jej v souladu s účetními metodami především účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku. Držitel majetku, který nemá k majetku vlastnické právo může majetek evidovat a odpisovat pouze v zákonem vymezených případech (smlouva o výpůjčce po dobu zajištění závazku převodem práva - nabytí movitého majetku na základě projevu vůle jiným způsobem než převzetím věci - nájemce, který je oprávněn o tomto majetku účtovat a odpisovat jej na základě smlouvy o nájmu podniku nebo jeho části - technické zhodnocení provedené nájemcem na najatém majetku - další případy stanovené zvláštními právními předpisy nebo prováděcími právními předpisy). Z žádného právního předpisu však nevyplývá, že úpadce má účtovat rovněž o cizím majetku ve vlastnictví třetí osoby sepsaném do jeho majetkové podstaty.

V této souvislosti odkazuje žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2009, č. j. 5 Afs 91/2008 - 75, který se týkal zahrnutí nemovitostí do podstaty úpadce v podmínkách roku 2000, kdy správce daně u třetí osoby neuznal za daňový náklad vyřazení nemovitostí, které byly v tomto roce zahrnuty do podstaty, aniž by byly ve stejném roce také zpeněženy (k převodu vlastnického práva došlo až v dalších letech). Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku vyslovil souhlas s názorem, že „zásadní pro stanovení základu daně bylo určit, kdy a jak mělo být o předmětném vyřazení majetku účtováno ve smyslu účetních předpisů“ s tím, že z tehdejších účetních předpisů bylo možné dovodit Jednoznačný úmysl zákonodárce, aby o vyřazení předmětných nemovitostí nebylo účtováno dříve, než dojde z hlediska právního ke změně vlastnických práv“. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud potvrdil oprávněnost vyloučení nákladu zaúčtovaného v roce 2000 z titulu pouhého sepsání předmětných nemovitostí do konkursní podstaty. Nejvyšší správní soud pak uvedl, že na otázce změny vlastnických práv „závisí i posouzení toho, zda stěžovatel mohl již v roce 2000 předmětné nemovitosti vyřadit (tzn. pozbyl vlastnictví k nim) a zahrnout jejich zůstatkovou cenu do daňově uznatelných nákladů postupem podle u§ 24 odst. 2 písm. b) ZDP“ s tím, že „dikce § 24 odst. 2 zákona, je dle přesvědčení Nejvyššího správního soudu zcela jednoznačná a nepřipouští možnost několika výkladů, nezakládá nejasnosti“.

Účetní předpisy nestanovují pro evidenci majetku třetí osoby zahrnutého do konkursní podstaty úpadce z hlediska uplatnitelnosti vlastnického principu žádnou výjimku. Pokud je v této souvislosti v ust. § 14a odst. 1 zákona o konkursu a vyrovnání v obecné poloze zmíněno, že s nakládáním s majetkovou podstatou je spojeno také vedení účetnictví, pak to automaticky neznamená, že majetek třetí osoby bude v rozvaze evidovat úpadce. Pokud totiž kterýkoliv zákon v obecné rovině stanovuje povinnost vedení účetnictví, má tím na mysli vedení účetnictví v souladu s platnou účetní legislativou, která si pro tyto účely vymezuje své účetní metody. Účetní předpisy pak zabráňují duplicitnímu vykazání jednoho a téhož majetku současně dvěma subjekty tak, že v rámci rozvahových účtů má majetek evidovat především vlastník s tím, že osoba nevlastnící majetek účtuje o svěřeném cizím majetku v rámci podrozvahových účtů (existenci takového majetku je nutné komentovat v příloze k účetní závěrce). V této souvislosti je nutné si uvědomit, že majetková podstata dlužníka není jednou pro vždy daná konstanta, ale neustále se aktualizuje, a to nejenom ve smyslu zařazování dalších nově zjišťovaných majetkových hodnot, ale také ve smyslu vyřazování v důsledku úspěchu třetí osoby při vylučovací žalobě anebo v důsledku toho, že třetí osoba dosáhne vyloučení jejího majetku z majetkové podstaty tím, že do majetkové podstaty poskytne rovnocennou náhradu.

Z výše uvedeného ie tedy patrné, že dopad zahrnutí majetku třetí osoby do majetkové podstaty úpadce bv se měl v rámci rozvahových účtů projevit zásadně v okamžiku převodu vlastnických práv. Způsob, kdy o majetku účtuje právní vlastník, koresponduje i s daňovým pohledem, neboť majetek účetně i daňově odpisuje poplatník, který má k tomuto majetku vlastnické právo (viz. § 26 odst. 5 ZDP a § 28 odst. 1 ZDP). Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2009, č.j. 5 Afs 91/2008 - 75 tedy vyplývá, že soupis majetku zahrnovaného do konkursní podstaty ie podle §18 odst. 2 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, listinou, která správce opravňuje pouze ke zpeněžení sepsaného majetku. Samotným zahrnutím nemovitostí do konkursní podstaty nedochází k převodu vlastnických práv k nemovitostem na jiný subjekt. Osoba, která před prohlášením konkursu na majetek úpadce nabyla nemovitosti od úpadce, nemohla na základě soupisu nemovitostí do konkursní podstaty pozbyt vlastnického práva k nim s tím, že vlastnické právo k nemovitostem přešlo na úpadce, do jehož konkursní podstaty byl majetek zahrnut. Tato osoba proto nemohla předmětné nemovitosti vyřadit ze svého obchodního majetku, resp. nemohla uplatnit zůstatkovou cenu do nákladů z důvodu jejich prodeje dle § 24 odst. 2 písm. b) ZDP.

Z výše uvedených skutečností vyplývá, že nelze souhlasit s pozměněným stanoviskem správce daně k předmětné věci, uvedeným na str. 9 až 11 Zprávy o daňové kontrole, že daňový subjekt měl v předmětné souvislosti právě ke dni 29. 2. 2012 účtovat o pohledávce za společností Stavební podnik Klatovy a.s., v likvidaci, tj. za úpadcem, v částce 11 322 150,-Kč se souvztažným účtováním do mimořádných výnosů na základě Usnesení Nejvyššího soudu České republiky č. j. 29 Cdo 1089/2011-585, neboť k tomuto okamžiku bylo pouze postaveno najisto, že daňový subjekt byl skutečně povinen předmětné nemovitosti vydat do konkursní podstaty úpadce ti., že předmětná kupní smlouva ze dne 21. 5. 2007. ie platným, ale neúčinným právním úkonem, jak je výše uvedeno. Vzhledem k tomu, že konkrétně s datem 29. 2. 2012 však není spojena žádná účetní operace, která by vznikla u žalobce (viz § 3 odst. 1 ZoU, CUSč. 001), nemohl tedy k uvedenému dni žalobci žádný zdanitelný výnos vzniknout (blíže viz. str. 9 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí). Nadto žalovaný poukazuje na

skutečnost, že o skutečnostech týkajících se konkursního řízení, jak blíže uvedeno na str. 3 tohoto vyjádření, žalobce fakticky účtoval až v roce 2013, jak ověřil správce daně při místním šetření, o kterém byl sepsán protokol č. j. 01378252/14/2301-05402-400139 ze dne 10. 7. 2014. V tomto případě nebyl tedy odvolací orgán povinen rozhodnutí žalovaného zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení, jak tvrdí žalobce v bodu 35 podané žaloby. Podstatná je správní úvaha žalovaného, která vedla k dodatečnému vyměření daně a kterou žalovaný do žalobou napadeného rozhodnutí řádně vyjádřil, neboť k odůvodnění rozhodnutí je třeba přistupovat jako k celku a ne z něj vytrhávat jednotlivé věty, jak činil žalobce. Dle žalovaného je jeho správní úvaha srozumitelná, odůvodněná a konsistentní v rámci celého rozhodnutí. Žalovaný proto odmítá, že by žalobou napadené rozhodnutí bylo „vnitřně rozporným, nesrozumitelným, a tak nepřezkoumatelným“, jak žalobce tvrdí. Žalovaný k této žalobní námitce dále poukazuje v této souvislosti na skutečnost, že v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí konstatoval, že správce daně své stanovisko ve vztahu k daňovým nákladům v předmětné souvislosti nijak neměnil. Správce daně vzhledem ke zjištění, že na ř. 20 dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2012, tedy v položce zvyšující výsledek hospodaření, měla být žalobcem uvedena částka o 4 609 140,- Kč vyšší, uznal z hlediska daňového hodnotu prodaných pozemků do výše pořizovací ceny 768 888,- Kč, tj. o částku 313 074,- Kč vyšší, než žalobce uvedl v podaném dodatečném daňovém přiznání. Celkový zjištěný rozdíl mezi údaji, uvedenými v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období 2012 a zjištěním správce daně, činil 4 296 066,- Kč.

Žalobce postupoval tak (konkrétně zúčtováno v roce 2013), že zúčtoval pohledávku za úpadcem ve výši 6 713 010,- Kč souvztažně ve prospěch výnosového účtu (konkrétně účet 641 90) a v podrozvahové evidenci současně snížil pohledávku z částky 11 322 150,- Kč na částku 4 609 140,- Kč, tj. o 6 713 010,- Kč. Výši částky 6 713 010,- Kč, zúčtované do výnosů, daňový subjekt vypočetl podílem 97,29 % z částky dosažené vydražením, tj. z částky 6 900 000,- Kč, který byl uveden v dražební vyhlášce o konání dražby dobrovolné ze dne 26. 4. 2012, přičemž je zřejmé, že v tomto procentuálním podílu byly zahrnuty nejen předmětné nemovitosti zapsané na listu vlastnictví č. 3527 u Katastrálního úřadu pro Plzeňský kraj, Katastrální pracoviště Klatovy, pro k. ú. Klatovy, obec Klatovy, ale také další nemovitosti, zapsané na listu vlastnictví č. 6261. Současně pak v roce 2013 zaúčtoval na vrub účtu 541 90 zůstatkovou hodnotu nemovitého majetku včetně pozemku ve výši 9 898 950,- Kč. Na základě dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2012 pak dopady výše uvedeného účtování promítl do daňových povinností zdaňovacího období 2012 tak, že na ř. 20 zvýšil výsledek hospodaření o částku 6 713 010,-Kč (deklarovanou jako výnos z prodeje dlouhodobého majetku, realizovaný ve zdaňovacím období 2012, proúčtovaný v roce 2013) a na ř. 112 nově snížil výsledek hospodaření o částku 10 525 433,- Kč (deklarovanou jako daňovou zůstatkovou hodnotu prodaného dlouhodobého majetku ve zdaňovacím období 2012, proúčtovanou v roce 2013 a zůstatkovou hodnotu pozemku do výše pořizovací ceny).

Tento postup žalobce byl sice správný z pohledu časového dopadu předmětných hospodářských operací (§ 23 odst. 1 ZDP), nicméně žalovaný jej nepovažuje za správný z pohledu vyčísleného výsledkového dopadu, který má vliv na základ daně roku 2012 ve smyslu § 20 odst. 1 ZDP ve spojení s § 18 odst. 1 ZDP. Žalobce byl dále vlastníkem předmětných nemovitostí na základě platné kupní smlouvy, a to až do dne 4. 6. 2012, kdy

došlo ke změně vlastníka nemovitostí, a to z žalobce na pana J.N. (přechod vlastnictví předmětu dražby k okamžiku udělení příklepu). Teprve až v souvislosti s touto skutečností měl žalobce, jako vlastník, účtovat:

- o vyřazení předmětného nemovitého majetku se souvisejícími dopady do nákladů (u pozemků ve výši pořizovací ceny, u budovy a souvisejícího majetku zúčtovat účetní odpisy a účetní zůstatkovou cenu) a
- o výnosu, který mu z tohoto titulu vznikl, a to bez ohledu na to, zda tento výnos bude následně fakticky ze strany úpadce proplacen (viz § 3 odst. 1 ZoÚ, z něhož vyplývá, že o výnosech a nákladech se účtuje bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí). Žalovaný shodně se správcem daně konstatoval, že výnos z prodeje předmětných nemovitostí připadl Stavebnímu podniku Klatovy, a.s. v likvidaci a nikoliv žalobci. Proto měl žalobce vůči Stavebnímu podniku Klatovy, a.s. v likvidaci, jakožto úpadci, stále pohledávku v původní hodnotě, tj. hodnotě vydaných nemovitostí ve výši 11 322 150,- Kč, kterou měl zúčtovat souvztažně s výnosovým účtem 641 90 do svých aktiv vykazovaných v rozvaze, a to z toho důvodu, že pohledávka ve výši 11 322 150,- Kč byla před zpeněžením předmětných nemovitostí uznána správcem konkursní podstaty v plné výši a v této výši byla také přihlášena a zahrnuta do konkursní podstaty úpadce. Pokud potom při respektování výše popsanych účetních zásad má být o vyřazení předmětných nemovitostí účtováno až v okamžiku pozbytí vlastnických práv, musí být ve stejném okamžiku do účetnictví zahrnuta rovněž pohledávka a související výnos vzniklý v důsledku zpeněžení předmětného majetku ze strany správce konkursní podstaty. Na základě těchto skutečností se potom z účetního pohledu tato pohledávka, doposud vedená v podrozvahové evidenci, de facto „účetně oživila“, tj. nastala povinnost ji účetně vykazovat v rozvaze. Proto také bylo nutné tuto pohledávku zcela vyřadit z podrozvahové evidence.

Vytrhuje-li žalobce z textu odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí formulaci uvedenou na str. 10 je zřejmé, že použití formulace: de facto „účetně oživila“ je pouze vysvětlujícím pojmem. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jako celku zcela jednoznačně vyplývá, že žalobce byl povinen předmětnou pohledávku účetně vykazovat v rozvaze. Z hlediska daňového je nákladový aspekt dané problematiky řešen v § 24 odst. 2 písm. t) ZDP. § 24 odst. 2 písm. a) ZDP ve vazbě na §26 odst. 7 písm. a) ZDP a § 24 odst. 2 písm. b) ZDP. Žalovaný shodně se správcem daně v žalobou napadeném rozhodnutí zohlednil částku ve výši 10 838 507,- Kč (tj. 10 069 619,- Kč + 768 888,- Kč), která měla být správně uplatněna na ř. 112 jako položka snižující výsledek hospodaření, tj. zohlednil rozdíl ve výši 313 074,- Kč. Částka 313 074,- Kč byla uznána ve smyslu § 23 odst. 3 písm. c) bod 2 ZDP, jakožto daňově účinný náklad zdaňovacího období 2012 dle § 24 odst. 2 písm. t) ZDP.

Pokud jde o daňově výnosový aspekt, žalobce byl povinen ke dni pozbytí vlastnictví k předmětným nemovitostem účtovat v účt. sk. 31 o pohledávce za úpadcem za takto v dražbě prodané nemovitosti a související zdanitelný výnos zúčtovat v účt. tř. 6 (účt. sk. 64 - Jiné provozní výnosy), nikoliv však ve výši ceny získané dražbou, neboť tato plyne do konkursní podstaty a rozdělí se mezi konkursní věřitele. V tomto konkrétním případě tedy ve výši 11 322 150,- Kč, tj. v částce, která byla podmíněně (a následně nepodmíněně) přihlášena do konkursní podstaty úpadce. Právě tato výše pohledávky pak byla v plné výši uznána konkursním správcem na prvním přezkumném jednání (odpověď správce konkursní podstaty úpadce č. i. 1361198/14 ze dne 2. 7. 2014 na výzvu správce daně č. i. 01338325/14/2301-

05402-400139 ze dne 30. 6. 2014), ti. ve výši 11 322 150,- Kč (ČÚS č. 017. bod 3.1 a ČÚS č. 019. bod 4.5). Z hlediska daňového z tohoto titulu vznikl zdanitelný výnos ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP. Podle tohoto ustanovení jsou předmětem daně příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li ZDP stanoveno jinak. V návaznosti na konstantní judikaturu k otázce definice zdanitelného výnosu (viz např. rozsudek NSS ze dne 12. 1. 2006, č. i. 2 Afs 42/2005 - 136, rozsudek NSS ze dne 19. 4. 2012, č. i. 5 Afs 45/2011 - 94, rozsudek NSS ze dne 25. 1. 2013, č. i. 5 Afs 56/2012 - 37) je nutné konstatovat, že předmětný výnos se reálně projevil v majetkové sféře poplatníka, a z tohoto titulu tedy je předmětem daně. Žalovaný v závěru svého rozhodnutí nad rámec věci podotkl, že v předmětném řízení v souladu se zásadou materiální pravdy vycházel z výše popsaného právního stavu věci a ve vztahu k fakticitě vzniklého výnosu nemohl žádným způsobem zohledňovat aspekt míry dobytosti takto vzniklé pohledávky, o níž mělo být jednoznačně účtováno v účetnictví roku 2012. Žalobou napadeným rozhodnutím proto není dotčeno právo žalobce využít v dalších letech legální možnosti zákona pro uplatnění nedobytných pohledávek v daňových nákladech [srov. §24 odst. 2 písm. y) ZDP], V podmínkách roku 2012 však žalovaný konstatuje, že nedošlo k naplnění žádné ze zákonem vymezených podmínek pro daňové odepsání předmětné přihlášené pohledávky ve výši 11 322 150,- Kč.

Žalovaný dále odmítá žalobní námitku o nedostatečném odůvodnění správního rozhodnutí spočívajícím dle žalobce v tom, že ve zprávě o daňové kontrole nejsou obsažena konkrétní ustanovení zákona, která měl žalobce porušit. Zpráva o daňové kontrole obsahuje veškeré náležitosti požadované v § 88 odst. 1 daňového řádu, mimo jiné i výsledek kontrolního zjištění, z něhož je zřejmé, že žalobce porušil u § 18 odst. 1 ZDP a ZoÚ. K námitce žalobce uvedené v bodu 32 podané žaloby, cit.: „Pokud právní předpisy týkající se účtování neposkytují spolehlivý základ a návod pro daňový subjekt, a připouštějí rozdílný výklad, dle kterého má v konkrétním případě postupovat, pak je nutné respektovat postup a výklad zvolený samotným subjektem, a to na základě nálezu Ústavního soudu ze dne 08. 04. 2008 sp. zn. I ÚS 2254/07“, žalovaný uvádí, že v tomto případě se nejedná o možný dvojí právní výklad, a proto nelze právní závěry učiněné Ústavním soudem ve shora uvedeném nálezu na případ žalobce aplikovat. V této souvislosti se nelze dovolávat ani právních závěrů učiněných Ústavním soudem v nálezu sp. zn. I. ÚS 1611/17 ze dne 02. 08. 2008, jak činí žalobce, neboť správce daně i žalovaný neučinili velmi extenzivní výklad lhůt k vyměření daně.

Na základě shora uvedeného žalovaný navrhl žalobu zamítnout.

IV. Replika žalobce

Žalobce v replice shrnul svoji dosavadní argumentaci.

V. Posouzení věci krajským soudem

Z čeho soud vycházel

Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (*dále jen „s.ř.s.“*) ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů. O věci samé rozhodl soud podle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný s tím vyslovili souhlas.

Žaloba je důvodná.

V projednávané věci je podstatou sporu určení, kdy, resp. v jakém rozsahu měl žalobce promítnout do své daňové povinnosti pohledávku na zaplacení částky 11.322.150 Kč (*dále jen „pohledávka“*) jakožto položku zvyšující výsledek hospodaření.

Soud předesílá, že při posouzení sporné otázky vycházel ze závěrů, které vyjevil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 3. 4. 2014, č. j. 1 Afs 96/2013 – 32. Byť v právě odkazované věci Nejvyšší správní soud zkoumal odlišný právní problém než ten, který je předmětem této věci, zdejší soud se přesto domnívá, že dvě úvahy obsažené v daném rozsudku mají klíčový význam pro posouzení nyní projednávaného sporu.

Předně Nejvyšší správní soud uvedl, že u právnických osob „*se vychází z tzv. akruálního principu zakotveného v § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Podle něj jsou důsledky transakcí či jiných událostí uznány v době, kdy nastaly a byly tedy zaúčtovány do období, k němuž se vztahují. Okamžik, kdy jsou za ně přijaty či vydány peníze nebo jejich ekvivalenty, není podstatný. (...) Není možné odvod vázat až na moment splacení pohledávky či jej neodvést vůbec v případě, že se pohledávka stane nedobytnou.*“

Žalobce přihlásil pohledávku do konkurzu úpadce Stavební podnik Klatovy, a. s., (*dále jen „úpadce“*) vedeného u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 46 K 34/2007 dne 26. 11. 2007 jako pohledávku podmíněnou, přičemž podmíněnost pohledávky byla dána v té době doposud neznámým výsledkem řízení o vylučovací žalobě vedeného u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 34 Cm 81/2007 (dané řízení se konkrétně týkalo nároku žalobce na vyloučení pozemků č. st. 797/3, st. 2536/6, st. 2536/7, 747/2 a 747/7 a budovy č. p. 7 na parcele č. St. 797/3, to vše v k. ú. Klatovy (*dále jen „nemovitosti“*), z konkurzní podstaty úpadce, přičemž pokud by žaloba nebyla úspěšná a k vyloučení nemovitostí z konkurzní podstaty by nedošlo, stala by se pohledávka nepodmíněnou). Pohledávku současně žalobce zaevidoval ve svém účetnictví v podrozvahové evidenci. Řízení o vylučovací žalobě bylo pravomocně ukončeno dne 6. 1. 2011, kdy nabyl právní moci rozsudek odvolacího soudu o zamítnutí vylučovací žaloby, zároveň byla pohledávka v plném rozsahu uznána správcem konkurzní podstaty. Následně dne 4. 6. 2012 došlo k dražbě souboru nemovitých a movitých věcí tvořících součást konkurzní podstaty, cena dosažená dražbou činila 6.900.000 Kč, přičemž žalobce z uvedené částky získal podíl ve výši 6.713.010 Kč. Téhož dne zároveň došlo k přechodu vlastnického práva k nemovitostem z žalobce na vydražitele.

Jestliže zdejší soud vztáhne shora citované závěry Nejvyššího správního soudu na právě popsany skutkový stav, shledává pochybení jak v postupu žalobce, tak žalovaného. Zahrnutí pohledávky žalobcem do podrozvahové evidence jako podmíněné bylo souladné s

pravidly o vedení účetnictví jen do okamžiku, kdy nabyl právní moci rozsudek odvolacího soudu o zamítnutí vylučovací žaloby (tj. 6. 1. 2011), neboť tímto okamžikem se pohledávka stala pohledávkou nepodmíněnou, bylo tak postaveno na jisto, že vznikla, proto ji žalobce měl již v roce 2011 vyřadit z podrozvahové evidence, účtovat o ní jako o výnosu a odvést z daného výnosu daň ve zdaňovacím období 2011. Podle názoru soudu žalobce (a ostatně i žalovaný) shora nastíněným postupem nepřipustně směšuje vznik pohledávky (rok 2011) a moment částečného splacení pohledávky (rok 2012, v němž došlo k přijetí výnosu z dražby). Ve světle judikatury Nejvyššího správního soudu má totiž pro zaúčtování pohledávky do rozvahy jakožto položky zvyšující hospodářský výsledek a pro odvod daně žalobcem relevanci pouze první okamžik (tj. vznik pohledávky), neboť (částečné) splacení pohledávky, k němuž došlo přijetím výnosu z dražby v roce 2012, je z hlediska odvodu daně momentem zcela bez významu (viz poslední věta citované části rozsudku Nejvyššího správního soudu). Žalovaný, resp. prvoinstanční orgán, pochybil, když doměřil žalobci daň za zdaňovací období roku 2012, neboť v daném období nedošlo k žádné daňově významné skutečnosti, se kterou by odvod daně mohl být spojen. Tento náhled soudu na výše popsany skutkový stav ostatně do určité míry podporují i skutečnosti uvedené žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz strana 10 poslední odstavec), když sám žalovaný vytváří konstrukci, že rozhodnou množinou, která představuje zdanitelný výnos ve smyslu § 18 odst. 1 zákona o dani z příjmů, je výše pohledávky uznané správcem konkurzní podstaty, nikoliv výnos z dražby.

Zároveň je třeba odmítnout právní názor žalobce opírající se o tvrzení, že pohledávka s ohledem na její nedobytnost představovala „pouhý virtuální zisk“ nezpůsobilý se reálně promítnout do majetkové sféry žalobce. V této souvislosti soud odkazuje na další závěr obsažený ve shora citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, podle kterého „v nyní posuzované věci je tedy pro odvod daně z příjmů rozhodný okamžik vzniku pohledávky stěžovatelky vůči úpadci (...). Uvedený závěr platí bez ohledu na to, jaká je šance na vymození pohledávky na úpadci. V případě následné nedobytnosti pohledávky nastává situace, kdy poplatník již odvedl daň z příjmu, který ale reálně nikdy neexistoval. Jak uvedl i krajský soud ve svém rozsudku, lze problém neuhrazených pohledávek v účetnictví spravedlivě řešit pomocí dvou nástrojů, a to buď odpisem pohledávky nebo jejím přeceněním na nižší cenu pomocí opravné položky. Není pravdou, že se jedná pouze o fiktivní účetní operaci. Zahrnutím těchto položek do daňově uznatelných nákladů v souladu s § 24 odst. 2 písm. i) a y) zákona o daních z příjmů dochází ke snížení základu pro další vyměření daně a stěžovatel tak v budoucnu odvede na daních z příjmů úměrně méně. Daňově je tedy nedobytnost pohledávky na úpadci kompenzována zpětně tímto způsobem. Co se týče nedobytnosti pohledávky jako takové, slouží stěžovateli čistě soukromoprávní nástroje a tato otázka není pro stávající případ podstatná.“

Lze shrnout, že podle názoru soudu měl být správný postup žalobce takový, že v roce 2011, kdy pohledávka vznikla, měl žalobce odvést daň z příjmů z celé výše pohledávky bez ohledu na částku, kterou následně v roce 2012 získal v dražbě, přitom případnou (částečnou) nedobytnost pohledávky měl řešit nástroji, jenž v citovaném rozsudku zmiňuje Nejvyšší správní soud, tj. odpisem pohledávky nebo jejím přeceněním na nižší cenu pomocí opravné položky, čímž by došlo ke snížení základu pro další vyměření daně a žalobce by tak budoucnu odvedl nižší částku na daních z příjmů. Na pochybení žalobce však žalovaný, resp. prvoinstanční orgán reagoval nesprávně, když doměřil daň, sice ve správné výši - při jejím

vyměření operoval s celou výší pohledávky, ale v nesprávném zdaňovacím období, neboť v roce 2012, za nějž byla daň doměřena, z hlediska vzniku daňové povinnosti ve vztahu k pohledávce žádná relevantní skutečnost nenastala. Doměření daně z příjmů tak nemůže za dané zdaňovací období obstát. Podle názoru soudu v této situaci žalovanému nezbývá než respektovat tvrzení žalobce (byť učiněné na základě nesprávného právního názoru), k němuž žalobce dospěl v daňovém přiznání za rok 2012 a vyjít ze skutečnosti, že příjem žalobce z titulu pohledávky činí pouze částku 6.713.010 Kč, když o výši příjmu alespoň v tomto rozsahu není mezi účastníky řízení sporu.

Pouze na okraj soud dodává, že s ohledem na vymezení předmětu sporu mezi stranami, tj. kdy, resp. v jakém rozsahu měl žalobce promítnout do své daňové povinnosti pohledávku jakožto položku zvyšující výsledek hospodaření, není soudu zřejmé, proč žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí přistoupil k rozsáhlé polemice týkající se určení, kdy a jak mělo být účtováno o vyřazení nemovitostí z majetku žalobce. Jestliže žalovaný v této souvislosti s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (konkrétně rozsudek ze dne 21. 5. 2009, č. j. 5 Afs 91/2008 – 75) dospívá k závěru, že o vyřazení majetku nemůže být účtováno dříve, než dojde z hlediska právního ke změně vlastnického práva, pak z obsahu správního spisu je patrné, že přesně tímto způsobem žalobce postupoval, když nemovitosti ze svého majetku vyřadil a tuto skutečnost zohlednil v účetnictví a daňovém tvrzení právě v roce 2012, kdy došlo k přechodu vlastnického práva na vydražitele.

Soud naopak neshledal důvodnou námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nesrozumitelnost. Podle názoru je napadené rozhodnutí plně srozumitelné, neboť z jeho výroku lze bez jakýkoliv problémů zjistit, jak bylo ve věci rozhodnuto, výrok není vnitřně rozporný. Z napadeného rozhodnutí je rovněž dobře patrné, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl k jednotlivým námitkám žalobce úvahy, na základě kterých tyto námitky neshledal důvodnými. Sám žalobce ostatně s myšlenkovými úvahami žalovaného, resp. prvoinstančního orgánu polemizuje a shledává je nesprávnými, což rovněž vyvrací jeho závěr o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí.

Závěr

Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s.ř.s.). S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

V. Náklady řízení

Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto mu soud přiznal v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3.000 Kč a v odměně advokáta za úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), tj. převzetí a příprava zastoupení, dva úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), tj. podání žaloby a repliky. Podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5. advokátního tarifu sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního činí částku 3.100 Kč. Za tři úkony právní služby tak žalobci přísluší náhrada ve výši 9.300 Kč. Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku ve výši 300 Kč. Za tři úkony právní služby tak soud žalobci přiznal náhradu ve výši 900 Kč Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je advokátem, který je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku odpovídající této dani. Částka daně z přidané hodnoty činí 2.142 Kč, náklady řízení tedy včetně daně z přidané hodnoty činí částku ve výši 15.342 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 16. ledna 2018

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: L. K.