



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce „ALPEX“ **Przedsiębiorstwo Budownictwa Górniczego, Sp. z o.o.**, Jastrzębie-Zdrój, Opolska-Pawillon 723, Polská republika, zastoupeného JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Sádky 1605/2, Prostějov, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 26.5.2011 č.j. 778/11-1200-800219 a č.j. 779/11-1200-800219 , ve věci daně z příjmů fyzických osob,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá nárok na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedených rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 na Odvolací finanční ředitelství – dále jen žalovaný), jimiž byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Karviné (dále jen správce daně), kterými byla žalobci na základě daňové kontroly doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 a 2008.

Žalobce (polská právnická osoba se stálou provozovnou v České republice) uvedl, že mu nebyly uznány jako náklady odměny jednatelů žalobce. Žalobce

- 1) namítal nesprávnou interpretaci mezinárodního práva žalovaným, když podle žalobce je zcela jednoznačné ustanovení čl. 7 odst. 3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Polskou republikou č. 31/1994 Sb. (dále jen Smlouva) a žalobce byl již jen na základě tohoto ustanovení oprávněn uplatnit odměny jednatelů jako daňové náklady;
- 2) namítal nepřezkoumatelnost odůvodnění napadených rozhodnutí žalovaného, neboť žalovaný odkazoval na komentář ke vzorové smlouvě OECD, aniž by specifikoval, ze které vzorové smlouvy a komentáře vychází (mnohokrát se měnily v průběhu času);
- 3) namítal nesprávnou aplikaci vnitrostátního práva, konkrétně § 25 odst. 1 písm. d) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pro daná zdaňovací období (dále jen ZDP). Toto ustanovení je podle žalobce v praxi vykládáno tak, že jeho první část nedopadá na odměny jednatelů společnosti s ručením omezeným, a proto jejich odměny jsou podle žalobce daňově uznatelným nákladem;
- 4) dal soudu podnět k předložení věci Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení první části ustanovení § 25 odst. 1 písm. d) ZDP z důvodu diskriminace – rozdílného zacházení s jednateli spol. s r.o. a se statutárními orgány jiných právnických osob;
- 5) dal soudu podnět k položení předběžné otázky Evropskému soudnímu dvoru, a to s obdobnou argumentací jako v bodě 4);
- 6) namítal, že napadená rozhodnutí byla vydána neoprávněnou osobou, neboť jsou podepsána vedoucí oddělení daně z příjmů a nikoli ředitelem či zástupcem ředitele finančního ředitelství. Byla porušena povinnost úřední osoby osvědčit příjemci rozhodnutí své oprávnění jednat za úřad.

Žalovaný ve vyjádření uvedl k žalobním bodům 1) a 2), že ustanovení čl. 7 odst. 3 Smlouvy je příliš obecné, pojmy nejsou vysvětleny, proto žalovaný za použití časově odpovídajícího komentáře ke vzorové smlouvě OECD přešel na vnitrostátní právní úpravu a aplikoval § 25 odst. 1 písm. d) ZDP, tedy, že odměny vyplácené členům statutárního orgánu nelze považovat za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely. K žalobnímu bodu 6) uvedl, že ředitel finančního ředitelství zmocnil k podepisování rozhodnutí další osoby, byl vydán podpisový řád. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud ve věci rozhodl rozsudkem ze dne 16.1.2014 č.j. 22 Af 123/2011-51, ten však byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího

správního soudu (dále jen NSS) ze dne 2.7.2014 č.j. 6 Afs 39/2014-31. Krajský soud dále rozhodl rozsudkem ze dne 12.2.2015 č.j. 22 Af 123/2011-73, ten byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem NSS ze dne 27.5.2015 č.j. 6 Afs 52/2015-29.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Skutková stránka věci není mezi účastníky sporná, žalobce uplatnil jako daňově uznatelné náklady odměny 2 členů svého statutárního orgánu, přičemž žalobce je společností založenou podle polského práva, s ohledem na komunitární právo je tato forma společnosti ztotožňována se společností s ručením omezeným (podle českého obchodního zákoníku).

Pokud jde o žalobní námitku 2), k té se závazně vyjádřil NSS v rozsudku ze dne 2.7.2014 č.j. 6 Afs 39/2014-31 (srov. odst.9) : Žalovaný jasně a jednoznačně vyjevil svůj právní názor, srozumitelně vysvětlil smysl smluv o zamezení dvojího zdanění, a svůj obecný výklad podpořil též odkazem na komentář ke vzorové smlouvě OECD, byť opomněl uvést časovou platnost verze, na niž odkazoval. Žalobní námitka 2) je tedy nedůvodná.

Pokud jde o žalobní námitku 1), k té se závazně vyjádřil NSS v rozsudku ze dne 27.5.2015 č.j. 6 Afs 52/2015-29 (srov. odst.8 – 12) : Smlouvu je třeba vykládat v souladu s obvyklým účelem smluv o zamezení dvojího zdanění. Náklady na dosažení zisků stálé polské provozovny na území Česka lze sice uplatnit v ČR, ale jejich daňová uznatelnost se hodnotí podle českých právních předpisů. Žalobní námitka 1) je tedy nedůvodná.

Pokud jde o žalobní námitku 3), z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobce zaúčtoval v roce 2007 do nákladů částku 11.520.439,27 Kč a v roce 2008 částku 11.201.068,89 Kč. K těmto částkám doložil doklady, z nichž je patrné, že šlo o odměny dvou členů statutárního orgánu, zvolených valnou hromadou, přičemž odměny byly z titulu vykonávání funkce, nikoli za práci.

Podle § 25 odst. 1 písm. d) ZDP, za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob, pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou společností při výkonu funkce.

Jak vyplývá z odůvodnění napadených rozhodnutí, žalovaný se při úvahách o daňové uznatelnosti výše uvedených částek neřídil tím, zda šlo či nešlo o kolektivní statutární orgán – za rozhodující považoval samotný charakter částek: zjednodušeně řečeno, zda se jednalo o odměnu za vykonávání funkce či o příjem za konkrétní práci. S tímto rozlišením soud souhlasí a odkazuje v této souvislosti i na tehdejší kategorizaci v ust. § 6 odst. 1 písm. c) a písm. d) ZDP (odměny x příjmy za práci). Je tedy zcela nerozhodné, zda měl žalobce jednoho či více členů statutárního orgánu –

jednatelů. Soud nesouhlasí s žalobcovým názorem, že rozlišovacím kritériem dle § 25 odst. 1 písm. d) ZDP byla forma společnosti, to neplyne ani z výše uvedeného, ani ze samotného jazykového výkladu daného ustanovení (kdy se první část ustanovení týká obecně odměn členů orgánů právnických osob, kdežto druhá část věty za čárkou se týká pojistného). Soud dále připomíná rozsudek NSS ze dne 24.10.2007 č.j. 5 Afs 131/2006-72, v němž se NSS zabýval ust. § 25 odst. 1 písm. d) ZDP v souvislosti s dary bývalým členům statutárního orgánu, a dospěl k závěru, že podstatnou otázkou pro uznatelnost vyplacených příjmů je to, zda se jedná o příjem za práci pro společnost.

Žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí (srov. str. 7 a 9) vyjevil jasně a srozumitelně svůj právní názor a žalobce v žalobě na to nereagoval žádnými novými argumenty, nýbrž opakoval to, co již bylo řečeno ve správním řízení. Žalobní námitka 3) je nedůvodná.

Jak vyplývá z výše uvedeného, soud nesdílí žalobcův názor, že by ust. § 25 odst. 1 písm. d) ZDP bylo diskriminační a zacházelo rozdílně s jednatelem spol. s r.o. a se statutárními orgány jiných právnických osob, a neshledal tedy ani důvod pro předložení věci Ústavnímu soudu (žalobní námitka 4). I v případě položení předběžné otázky Evropskému soudnímu dvoru (žalobní námitka 5) argumentuje žalobce pouze rozdílným postavením jednatele s.r.o. oproti jiným členům statutárního orgánu, aniž by se zabýval charakterem konkrétních částek. Soud proto neshledal důvodné ani žalobní námitky 4) a 5).

Pokud jde o žalobní námitku 6), je třeba uvést, že žalovaný postupoval podle zákona č.280/2009 Sb., daňového řádu, v příslušném znění (dále jen daňový řád).

Podle § 12 odst. 1 daňového řádu, správce daně vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob.

Podle § 12 odst. 2 daňového řádu, úřední osobou je zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně, nebo osoba oprávněná k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona.

Podle § 12 odst. 3 daňového řádu, úřední osoba prokazuje svoje oprávnění k úkonům při správě daní služebním průkazem, pokud tak stanoví zákon, popřípadě jiným způsobem.

Podle § 12 odst. 4 daňového řádu, o tom, kdo je v dané věci úřední osobou, správce daně osobu zúčastněnou na správě daní na požádání informuje. Úřední osoba na požádání osoby zúčastněné na správě daní sdělí své jméno, služební nebo obdobné označení, a ve kterém organizačním útvaru správce daně je zařazena.

Z obsahu správních spisů ani z žaloby nevyplývá, že by žalobce požádal žalovaného o informaci týkající se příslušné úřední osoby. Dále z žaloby není zřejmé, že by snad takové žádosti žalobce nebylo vyhověno, případně, jaká konkrétní újma byla žalobci způsobena. Soud proto považuje žalobní námitku 6) za nedůvodnou.

Soud proto žalobu zamítl jako nedůvodnou v souladu s § 78 odst. 7 s.ř.s.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly náklady převyšující jeho běžnou úřední činnost.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 29. září 2015

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu