



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce: **Česká pojišťovna, a. s.**, se sídlem Praha 1, Spálená 75/16, IČ 45272956, zastoupena JUDr. Pavlem Fráňou Ph.D., advokátem se sídlem Praha 8, Sokolovská 5/49, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 17. 12. 2010 č. j. 15889/10-1200-107876,

t a k t o:

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 17. 12. 2010 č. j.: 15889/10-1200-107876 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 9.200,- Kč do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce advokáta JUDr. Pavla Fráňi.**

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 12. 2010 č. j. 15889/10-1200-107876, ve věci dodatečného vyměření daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2004.

Tímto rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému výměru na daňovou ztrátu z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2004 vydanému Finančním úřadem pro Prahu 1 dne 22. 7. 2009, č. j. 247220/09/001515108079, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů ve výši 24 044 440 Kč.

Soud ke změně pasivní legitimace žalovaného v průběhu řízení uvádí, že původně žalované Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu dle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke dni 1. 1. 2013 zaniklo a jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství. Od uvedeného data je tedy žalovaným v této věci Odvolací finanční ředitelství (§ 69 s.ř.s.).

V předmětném rozhodnutí vyšel žalovaný, stejně jako správce daně, z výsledků daňové kontroly, při níž bylo zjištěno a posouzeno, že:

A) žalobce podle § 23 odst. 4 písm. a) zák. č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů v rozhodném znění (dále jen „ZDP“) v daňovém přiznání pro rok 2004 na řádce 120 neoprávněně vyloučil částku 80 887 535,- Kč, tj. částku o 25% vyšší, odpovídající srážkové dani z naběhlého alikvotního úrokového výnosu (dále též „AÚV“) v brutto výši za dobu držby dluhopisů tzv. starého bloku (tj. dluhopisů emitovaných do dne 31. 12. 1997) do data jejich prodeje žalobcem před termínem splatnosti následujícího kupónu,

B) žalobce byl povinen při prodeji dluhopisů tzv. starého bloku před termínem splatnosti následujícího úrokového výnosu ponechat v základu daně rozdíl prodejní ceny dluhopisu a jeho pořizovací ceny včetně netto částky AÚV, pokud účtoval brutto způsobem a neúčtoval o srážkové dani,

C) žalobce neoprávněně vyloučil z běžného základu daně 25% brutto částky AÚV, bez opory ZDP, čímž získal příjem, z něž neodvedl daň ve výši vypočtené ze základu daně sazbou daně dle § 21 odst. 1 ZDP,

D) pokud by docházelo k opakovanému prodeji dluhopisů tzv. starého bloku před termínem splatnosti následujícího úrokového výnosu a jednotlivý majitelé by postupovali stejně jako žalobce, pak by postupně při prodeji těchto dluhopisů docházelo k několikanásobnému nezdanění částky, která odpovídá 25% částky uvedené každým majitelem takového dluhopisu na řádce 120 daňového přiznání.

Do uvedených jednotlivých závěrů správce daně, obsažených ve zprávě o daňové kontrole, směřovalo odvolání, v němž žalobce k jednotlivým kontrolním zjištěním vedl polemiku s postupem správce daně ohledně zvýšení základu daně z příjmů za příslušné zdaňovací období.

K problematice vyloučení úrokových výnosů z tzv. starých dluhopisů při jejich prodeji před lhůtou splatnosti následujícího kupónu, žalobce obhajoval správnost nezahrnutí těchto výnosů v jejich brutto výši do základu daně za dobu držby ve smyslu ust. § 23 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů a správnost tohoto svého postupu dokládal způsobem účtování o úrokových výnosech dle názorů řady nezávislých renomovaných odborníků, které jsou v rozporu se stanoviskem správce daně. Žalobce správnost svého postupu dokládal důkazními prostředky, ve formě znaleckých posudků a expertiz řešící daňové aspekty dotčených dluhopisů, kterými byly:

znalecký posudek č. D 101/2008 a č. D 102/2005 od společnosti PRAGUE ACCOUNTING SERVICES s.r.o.,

stanoviska společností PRICE WATERHOUSE COOPERS Česká republika s.r.o. ze dne 28. 5. 2005 a KPMG Česká republika s. r. o.,

stanoviska Burzy cenných papírů Praha a s.,

publikace „Daňové výdaje a náklady pro daň z příjmů“ autorského kolektivu Ing.

Lubomíra Janouška,

Rovněž poukazoval na rozhodnutí Ústavního soudu ČR č. j. IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003.

Žalobce v odvolání konkrétně namítal nezákonnost rozhodnutí správce daně, kterou spatřoval v nesprávném právním posouzení ekonomické podstaty celé brutto výše naběhlého

AÚV za dobu držby dluhopisu tzv. starého bloku a jeho vykázání pro účetní a daňové účely, neboť ze spisové dokumentace jednoznačně vyplývá, že celá brutto částka naběhlého AÚV představuje úrokový výnos za dobu držby dluhopisu tzv. starého bloku. Nesouhlasil se závěrem správce daně ve zprávě o kontrole, že součástí výnosů z prodeje dluhopisů je i částka 25% brutto naběhlého AÚV, což způsobilo nesprávnost navazujících závěrů správce daně týkající se chybného vyloučení celého brutto naběhlého AÚV na řádce 120 daňového přiznání a tedy i dodatečného vyměření daně z příjmů. Namítal, že správce daně při přezkoumání dodatečného platebního výměru nevycházel z axiomu, že celé brutto naběhlé AÚV za dobu držby je úrokovým výnosem, který je jako úrokový výnos zachycen v účetnictví a je předmětem srážkové daně.

Žalobce vytýkal, že správce daně zcela odlišným způsobem vykládá ustanovení § 23 odst. 4 písm. a) ZDP, ačkoliv renomované odborné subjekty pro oblast účetnictví jednoznačně uvádějí, že v případě prodeje dluhopisů tzv. starého bloku dle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP je vylučována celá brutto hodnota naběhlého AÚV za dobu držby. Odmítl aplikaci § 25 odst. 1 písm. i) ZDP upravující daňovou účinnost určitých položek, které daňové subjekty zahrnují do svých nákladů, ale nesouhlasil se zahrnutím výnosů, jež jsou součástí výsledku hospodaření, do základu daně dle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP. Odkázal na rozhodnutí IV.ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003, z něž vyplývá neakceptovatelnost dvojího zdanění téhož příjmu.

Dále žalobce v odvolání namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí správce daně, kterou spatřoval v nedostatečně osvědčeném skutkového stavu, neboť správce daně uvedl jako důkazní prostředky ve věci pouze Stanovisko ČNB, sekce bankovní regulace ze dne 29. 4. 2004 a Stanovisko Ministerstva financí ČR zveřejněné v zápise Koordinačního výboru Komory daňových poradců a Ministerstva financí ČR z roku 2001. Avšak oba dokumenty řeší oblast účtování úrokových výnosů z dluhopisů tzv. starého bloku, která není předmětem sporu. Podstatou sporu totiž je výklad § 23 odst. 4 písm. a) ZDP, tj. daňové aspekty úrokových výnosů z dluhopisů tzv. starého bloku. Žalobce tvrdil, že správce daně nemá žádné důkazy podporující jeho tvrzení a kontrolní závěry. Správce daně pouze vykládá daňové předpisy odlišným způsobem, a to rozporným od řady jiných nezávislých odborně erudovaných subjektů. Tudíž správce daně neopřel své rozhodnutí o objektivně existující důkazy. Dále správce daně vytkl, že nepostupoval v souladu s judikaturou Ústavního soudu ČR a Evropského soudního dvora, dle které pokud existuje nejednoznačnost ve výkladu daňových předpisů, má být rozhodováno ve prospěch daňového poplatníka. Tím, že správce daně ani žádné kroky ke zjištění, zda skutečně existuje nejednoznačnost ve výkladu daňových předpisů nečinil, žalobce spatřuje účelovost, neobjektivnost a tendenčnost správce daně. Zároveň upozornil, že správce daně do roku 2002 zastávalo ve věci shodný výklad jako žalobce, který byl uveřejněn v publikaci publikace „ Daňové výdaje a náklady pro daň z příjmů“ autorského kolektivu Ing.

Lubomíra Janouška. Žalobce akcentoval, že citovaná publikace svědčí o tom, že historicky existovaly zjevné objektivní legislativní, odborné a ekonomické důvody, které vedly k výkladu a aplikaci daňových předpisů tak, jak jej učinil žalobce. Z této situace žalobce dovodil existenci nejednoznačnosti daňových předpisů a tudíž nutnosti přiklonit se na stranu žalobce.

Žalobce v odvolání namítal také procesní pochybení správce daně, kterým došlo k porušení práva žalobce na řádný a spravedlivý proces dle čl. 2 odst. 3, 4 a čl. 90 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2, 3, čl. 4, čl. 11, čl. 36, čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod:

Konkrétně vytkl správci daně, že neprovedl doplnění dokazování písemným vyjádřením JUDr. Ing. L. J., který se měl mj. vyjádřit k problematice, zda v účetním a zdaňovacím období roku 1999, měl být naběhlý AÚV za dobu držby u dluhopisů tzv. starého bloku při jejich

prodeji účtován v brutto výši a v této výši vylučován z běžného základu daně dle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP. Taktéž, že se k této problematice odmítl vyjádřit správce daně a v tomto směru pak doplnit své kontrolní závěry. Dále namítal, že správce daně nepodložil svou argumentaci opakovaného nezdanění praktickým příkladem celého cyklu jednoho dluhopisu tzv. starého bloku. Tvrdil, že správce daně nedoplnil do zprávy o kontrole závěry předložených znaleckých posudků a expertíz ani svá vyjádření, proč s těmito nesouhlasí. Rovněž poukázal na skutečnost, že správce daně nereagoval na žádost žalobce k vyjádření se k informacím, že vůči jiným daňovým subjektům akceptoval postupy aplikované žalobcem.

Žalovaný správní orgán se s odvolacími námitkami žalobce v otázce AÚV u dluhopisů tzv. starého bloku vypořádal následujícím způsobem.

Vyšel ze zjištění, že žalobce za základu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2004 vyloučil mimo jiné částku 80 887 535,- Kč na řádku 120 daňového přiznání, kde jsou uváděny příjmy nezahrnované do základu daně podle ust. § 23 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů. Žalobcem tak byla uplatněna částka o 25% vyšší, odpovídající srážkové dani z naběhlého brutto alikvotního úrokového výnosu. Žalovaný se nejprve zabýval otázkou poměrné části srážkové daně vztahující se k naběhlému AÚV dosaženému žalobcem z držby dluhopisů tzv. starého bloku.

Žalovaný k objasnění svých postupů ve věci použil následujícího příkladu uvedeného ve znaleckém posudku č. ÚOM VŠB-TUO/14/2008 a ve znaleckém posudku č. D 101/2008.

Žalobce dne 31. 3. 2003 zakoupil na veřejném trhu dluhopis tzv. starého bloku o nominální (jmenovité) hodnotě 1 000 000 Kč s úrokovým výnosem 6 % p. a. splatným vždy ročně k poslednímu dni kalendářního roku. Konečná splatnost byla dne 31. 12. 2008. Celková nákupní cena dluhopisu se skládala z ceny pláště 103% (tj. 1 030 000 Kč) zvýšené o naběhlý AÚV ke dni 31. 3. 2003 ve výši 15 000 Kč, tj. celková kupní cena činila částku 1 045 000 Kč. Tento zakoupený dluhopis žalobce prodal dne 30. 9. 2003 na veřejném trhu za celkovou prodejní cenu skládající se z ceny pláště 102,5% (tj. 1 025 000 Kč) zvýšené o naběhlý AÚV ke dni 30. 9. 2003 ve výši 45 000 Kč, tj. za celkovou kupní cenu 1 070 000 Kč. Avšak pokud by si jej majitel ponechal po splatnosti kupónu a třetí majitel by si jej následně zakoupil za 1 070 000 Kč (1 025 000 Kč - plášť dluhopisu, 45 000 Kč - úroky), dostal by od emitenta dluhopisu 45 000 Kč (tj. úrokový výnos za jeden rok snížený o srážkovou daň ve výši 15 000 Kč). Z čehož vyplývá, že za tři měsíce držby dluhopisu tzv. starého bloku by jeho úrokový výnos činil 0 Kč. Celkový výsledek obchodů v případě, že by nebylo přihlédnuto ke srážkové dani, by byl takový, že první majitel dluhopisu by dosáhl zisku z jeho prodeje ve výši 30 000 Kč a AÚV ve výši 15 000 Kč. Druhý majitel dluhopisu by dosáhl ztráty z prodeje ve výši 5 000 Kč a AÚV ve výši 30 000 Kč. Třetí jeho majitel by dosáhl AÚV 0 Kč, přestože jej držel po stejnou dobu jako jeho první majitel.

Žalovaný z výše uvedeného dovodil, že popsáním způsobem by obchod neproběhl. A poukázal na bod 3.1. znaleckého posudku D 101/2008, kde je uvedeno, že účastníci kapitálového trhu mohou způsob zdanění srážkovou daní promítat pouze do kurzu dluhopisu.

Dále žalovaný uvedl příklad výsledku obchodů v případě, kdy by bylo přihlédnuto ke srážkové dani. Zde by první majitel dluhopisu dosáhl zisku z prodeje ve výši 33 750 Kč (tj. prodejní cena dluhopisu tzv. starého bloku bez vlivu srážkové daně ve výši 1 033 750 Kč mínus nominální cena dluhopisu tzv. starého bloku ve výši 1 000 000 Kč) a netto, tedy AÚV skutečně obdrženého ve výši 11 250 Kč. Druhý majitel dluhopisu by dosáhl zisku z prodeje ve výši 2 500 Kč (tj. prodejní cena dluhopisu tzv. starého bloku bez vlivu srážkové daně ve výši 1 036 250 Kč mínus kupní cena ve výši 1 033 750 Kč) a netto, tedy AÚV skutečně obdrženého ve výši 22 500 Kč. Třetí majitel dluhopisu by dosáhl netto, tedy skutečně

obdrženého AÚV ve výši 11 250 Kč tj. ve stejné výši jako první majitel, který dluhopis držel po stejnou dobu.

V souladu se znaleckým posudkem č. D 101/2008Z a výše uvedenými příklady žalovaný uzavřel, že při účtování naběhlého AÚV v brutto výši dochází v účetnictví ke snížení výnosu z pláště dluhopisu tzv. starého bloku (cena pláště zohledňuje poměrnou část srážkové daně z AÚV) a ke zvýšení skutečně obdrženého AÚV (brutto AÚV nezohledňuje poměrnou část srážkové daně z AÚV) o poměrnou část srážkové daně z AÚV.

Žalovaný akcentoval, že nepovažuje otázku způsobu účtování naběhlého AÚV za podstatnou pro posouzení správnosti výše obecného základu daně, neboť bez ohledu na to, zda poplatník účtuje naběhlý AÚV v brutto či netto výši, základ daně musí být vždy stejný.

Dále konstatoval, že se neztotožňuje se závěrem správce daně ve zprávě o daňové kontrole o tom, že pokud by docházelo k opakovanému prodeji dluhopisů tzv. starého bloku před lhůtou splatnosti jednotlivých úrokových výnosů a majitelé by postupovali stejně jako žalobce, tak by mohlo dojít k několikanásobnému nezdanění částky odpovídající 25% částky uvedené každým majitelem dluhopisu na řádce 120 daňového přiznání. Má za to, že správce daně měl v úmyslu uvést, že pokud by existovalo postupně za sebou více majitelů dluhopisů tzv. starého bloku, kteří by postupovali stejně jako žalobce, každý z nich by zkrátil daně o poměrnou část AÚV, čímž by došlo k několika krácením daně.

Žalovaný nesouhlasil s poukazem žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 11/2008 – 108 ze dne 30. 9. 2009, neboť přestože řeší problematiku způsobu účtování dluhopisu tzv. starého bloku a AÚV, nezabývá se rozdílem mezi skutečně dosaženým AÚV a jeho vlivem na obecný základ daně.

V rámci právního posouzení dané problematiky žalovaný vycházel z čl. II bod 4. věta druhá zákona č. 210/1997 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, u dluhopisů emitovaných do dne 31. 12. 1997 a u vkladních listů a vkladů jim naroveň postavených, vydaných do dne 31. 12. 1997, se pro úrokové příjmy z nich plynoucí se použije zákon ČNR č. 586/1992 Sb., ve znění platném ke dni 31. 12. 1997, kromě § 36 odst. 6.

Žalovaný závěrem shrnul, že úrokové příjmy z dluhopisů tzv. starého bloku, které jsou základem daně pro zvláštní sazbu daně podle § 36 ZDP a z nichž je srážena daň 25%, se nezahrnují do obecného základu daně. Žalovaný dovodil, že v prodejní ceně dluhopisu je ve skutečnosti zahrnut AÚV připadající na dobu držby dluhopisu žalobcem v čisté výši, kdežto součástí ocenění dluhopisu v účetnictví je AÚV v hrubé výši. Rozdíl tvoří poměrná část srážkové daně připadající na období držby kupónu žalobcem, která bude sražena poslednímu držiteli kupónu při jeho výplatě. Pokud by o tuto částku nebyl zvýšen obecný základ daně dle § 21 ZDP, ani srážkovou daní dle § 36 ZDP, jednalo by se o rozpor s § 18 odst. 1 ZDP, neboť předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li stanoveno jinak, což u úrokových výnosů stanoveno jinak není.

Žalovaný postup žalobce, který vyloučil celý brutto naběhlý AÚV z obecného základu daně, shledal nesprávným, neboť tímto došlo k neoprávněnému snížení obecného základu daně o část výnosu z prodeje pláště dluhopisu tzv. starého bloku, který je v důsledku pravidel oceňování dluhopisu tzv. starého bloku na kapitálovém trhu a v důsledku zvoleného způsobu účtování zahrnut v brutto hodnotě naběhlého AÚV.

Na závěr žalovaný v obecné rovině konstatoval, že správce daně při dodatečném vyměření daně postupoval v souladu s platnými předpisy, přihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, a žalobce seznámil se všemi v řízení uplatněnými důkazními prostředky.

Z uvedených důvodů žalovaný správní orgán rozhodl tak jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

Proti uvedenému rozhodnutí směřuje podaná žaloba.

Žalobce v žalobě zrekapituloval skutkový stav věci. Uvedl, že dne 28. 3. 2007 správce daně zahájil dle § 16 ZSDP žalobcovu kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2004. Stěžejní oblastí kontroly byla dle zprávy o daňové kontrole problematika dluhopisů tzv. starého bloku. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neoprávněně snížil základ daně z příjmu o částku 80 887 535 Kč odpovídající 25% hodnotě naběhlého AÚV (tj. srážkové dani vážící se k naběhlému AÚV). Proto správce daně po ukončení kontroly dodatečným platebním výměrem žalobci doměřil daň z příjmů právnických osob ve výši 24 044 440 Kč. Žalobce se proti výměru odvolal, odvolání však bylo žalovaným zamítnuto

Nejprve žalobce pouze v obecné rovině formuloval následující problematické okruhy:

- I. **vady odvolacího řízení** spočívající v jednání žalovaného v rozporu s právem žalobce na řádný a spravedlivý proces dle čl. 2 odst. 3, 4 a čl. 90 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2, 3, čl. 4, čl. 11, čl. 36 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, neboť
  - a) rozhodnutí žalovaného nemá oporu v zákoně,
  - b) žalovaný nepostupoval objektivně, nezávisle a svědomitě, jelikož žalobcem předložené důkazní prostředky vyhodnotil nesprávně a účelovým způsobem,
  - c) žalovaný neprovedl důležité žalobcem opakovaně navrhané důkazy.
- II. **procesní vady řízení** spočívající v porušení základních zásad daňového řízení upravené v § 2 odst. 1,2,3, a § 31 odst. 2 ZSDP ze strany žalovaného, neboť nedbal na zachování práv a právem chráněných zájmů žalobce, nepostupoval s ním v dostatečné součinnosti, nepřihlédl ke všemu, co v průběhu daňového řízení vyšlo najevo, a nezjistil rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daňové povinnosti.
- III. **nesprávné právní posouzení** daňových předpisů žalovaným. Tvrdil, že právní výklad žalovaného neodpovídá smyslu příslušných daňových a účetních předpisů platných nejen pro období roku 2004. Navíc je v rozporu se stanovisky renomovaných odborných subjektů a znalců v oboru daní a účetnictví, s veřejně publikovanými názory vrcholových představitelů žalovaného a ve svém důsledku vede k duplicitnímu zdanění 25 % části brutto hodnoty naběhlého AÚV za dobu držby dluhopisu tzv. starého bloku běžnou sazbou daně z příjmů právnických osob, což je dle nepřipustné, neboť tak dochází k výběru daně nad rámec stanovený zákonem.
- IV. **nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí**, neboť žalovaný nešetřil smysl základních práv a svobod (čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod) a neuložil daň na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod). Konkrétně nebyla žalovaným osvědčena spornost otázky vylučování úrokových výnosů z dluhopisů tzv. starého bloku z běžného základu daně. V této souvislosti poukázal na rozhodnutí Ústavního soudu ČR ze dne 15. 12. 2003 sp. zn. IV. ÚS 666/02).

Žalobce za podstatu sporu v kauze dluhopisů tzv. starého bloku (tj. dluhopisů emitovaných do 31. 12. 1997), u nichž je úrokový výnos zdaňován srážkovou daní ve smyslu § 36 odst. 2 ZDP, označil žalovaným učiněný nesprávný výklad ustanovení § 23 odst. 4 ZDP. Žalovaný totiž nesprávně vyloučil celou brutto hodnotu naběhlého AÚV na řádku 120 žalobcova daňového přiznání za rok 2004. Veden nesprávným předchozím postupem následně dovodil, že výše uvedeným vznikl žalobci příjem odpovídající 25 % hodnotě naběhlého AÚV za dobu držby (odpovídající srážkové dani), který jím nebyl zdaněn a který ve smyslu zákona o daních z příjmů zdaněn být má.

Žalobce vytkl žalovanému, že jím zaujatý právní výklad je v rozporu s daňovými

předpisy platnými pro rok 2004 a dochází jím ke vzniku konstrukce, že celková cena dluhopisu na finančních trzích zahrnuje cenu pláště (kurs) a naběhlého netto AÚV, jež si účastníci transakce finančně vypořádávají, představuje zisk z prodeje dluhopisu, který není úrokovým výnosem a musí být zdaněn v běžném základu daně.

Namítal, že právní posouzení žalovaného v dané věci bylo ryze účelové. Poukázal na to, že žalovaný popřel a změnil své předchozí závěry obsažené v rozhodnutích ve věci dluhopisů tzv. starého bloku. Žalovaný totiž původně uváděl, že součástí ceny **dluhopisu je celá brutto částka naběhlého AÚV představující úrokový výnos za dobu držby dluhopisu tzv. starého bloku.** Ovšem v napadeném rozhodnutí dospěl k názoru, že se v době prodeje v ceně dluhopisu zobrazí pouze netto úrokový výnos **a rozdíl mezi brutto a netto hodnotou naběhlého AÚV představuje zisk z prodeje pláště dluhopisu, který je předmětem zdanění v obecném základu daně.** Tímto popřel obecně závazná pravidla finančních trhů, která jsou platná a dlouhodobě neměnná jak v České republice tak na evropských a světových trzích.

Nesouhlasil se způsobem posouzení žalobcem navržených důkazů. Konkrétně znalecké posudky ÚOM VŠB-TUO-108/14/2008 Ústavu oceňování majetku při Ekonomické fakultě Vysoké školy báňské, znalecký posudek č. D 101/2008 PRAGUE ACCOUNTING SERVICES s.r.o. byly žalovaným nelogicky vyhodnoceny v neprospěch žalobce, byť jednoznačně potvrzují správnost žalobcem zastávaného právního názoru ve věci.

**Zdůraznil, že jím učiněný právní výklad je zcela v souladu s obecně závaznými a dlouhodobě platnými pravidly finančního trhu deklarovanými i Burzou cenných papírů Praha a oslovenými experty a to, že:**

1. **celková cena dluhopisu se skládá ze dvou složek: naběhlého AÚV a pláště (kus dluhopisu);**
2. naběhlý AÚV vstupuje do celkové ceny dluhopisu vždy výhradně v brutto výši a odpovídá brutto úrokovému výnosu od data předchozí výplaty dluhopisu do data jeho prodeje;
3. plášť (kurs) dluhopisu představuje tržní ocenění jmenovité hodnoty dluhopisu (zpravidla uváděné v procentním vyjádření), kterým se zohledňuje riziko dlužníka, úrokový diferenciál oproti ostatním nástrojům finančního trhu, makroekonomickou situaci a i způsob zdanění výnosů z dluhopisu.

Dále upozornil na to, že tržní mechanismy zabezpečují, že kupující za prodávajícího srážkovou daň nezaplatí. Srážková daň uvalená do konce roku 1997 na úrokové výnosy z dluhopisů se promítá do kupní ceny dluhopisu tak, že reciprocně snižuje cenu pláště dluhopisu, tj. kurs dluhopisu je snížen o výši srážkové daně odpovídající době, po níž prodávající dluhopis držel. Žádnému z účastníků tak touto transakcí nevznikne ekonomický prospěch, resp. příjem, který by nebyl předmětem zdanění, a zároveň ani žádnému z účastníků těchto transakcí, nevzniká žádná ztráta vyvolaná touto srážkovou daní. Naopak dodatečné zdanění 25 % naběhlého AÚV u prodávajícího dluhopisu před výplatou úroku v obecném základu daně představuje dodatečnou daňovou zátěž držitelů dluhopisu nad rámec srážkové daně stanovené zákonem při výplatě úroku. Úrokové příjmy z dluhopisů totiž jsou dle ust. § 36 odst. 2 písm. a) bod 1. ZDP zdaňovány zvláštní sazbou daně 25% (tzv. srážková daň). Ze základu daně je v případě prodeje dluhopisů tzv. starého bloku dle ust. § 23 odst. 4 písm. a) ZDP vylučována celá brutto hodnota naběhlého AÚV za dobu držby.

Žalobce rovněž poukázal na jazykový výklad § 23 odst. 4 písm. a) ZDP. Zákonodárce jím jednoznačně vyjadřuje úmysl vyloučit ze základu daně veškeré výnosy (příjmy) podléhající specifické formě zdanění formou srážkové daně, kdy srážka daně je bez výhrady prováděna při výplatě příjmu (zde úrokového výnosu). Na podporu svých tvrzení odkázal na Pokyn pro vyplnění daňového přiznání pro rok 2004 vydaný Ministerstvem financí ČR,

publikaci „Daňové výdaje a náklady pro daň z příjmů 2. doplněné vydání“ autorský kolektiv Ing. L. J. (kolektiv pracovníků FR) z roku 1999 (dále jen též i jako „Publikace daňové výdaje“), na vyjádření Burzy cenných papírů v Praze, znalecké posudky a expertní stanoviska.

**Akcentoval, že v souladu s ustálenou judikaturou (viz rozhodnutí IV. ÚS 666/02) je třeba v případě nejednoznačnosti právních předpisů rozhodnout ve prospěch daňového poplatníka.**

Žalobce namítal zásadní procesní vady rozhodnutí **správce daně v tom, že odmítl doplnit dokazování ve věci o žalobcem navržené důkazní prostředky a kontrolních závěrů do obsahu zprávy o kontrole.**

**Vytýkal, že:**

**a) nepožádal o písemné vyjádření JUDr. Ing. L. J. ohledně sdělení, zda v účetním období 1999 byl naběhlý AÚV za dobu držby u dluhopisů tzv. starého bloku při jejich prodeji účtován v brutto výši a v této výši vylučován z běžného základu daně dle § 23 odst. 4 písm. a) ZDP a rovněž tak jaké legislativní změny vedly jeho autorský kolektiv ke změně názoru na účtování,**

**b) nenařídil ústní jednání, kde by se závazně vyjádřil, zda v účetním a zdaňovacím období roku 1999 měl být naběhlý AÚV za dobu držby u dluhopisů tzv. starého bloku při jejich prodeji účtován v brutto výši a v této plné brutto výši vylučován z běžného základu daně ve smyslu ust. § 23 odst. 4 písm. a) ZDP,**

**c) nepředložil praktický příklad celého cyklu jednoho dluhopisu tzv. starého bloku, kterým by správce daně prokázal svá tvrzení, že aplikací prostupu žalobce by při opakovaném prodeji dluhopisů tzv. starého bloku před lhůtou splatnosti následujícího kuponu postupně docházelo až k opakovanému nezdanění částky odpovídající 25% hodnoty uvedené každým majitelem takového dluhopisu na řádku 120 daňového přiznání.**

Navíc se žalovaný ani s výše uvedenými návrhy žalobce řádně vypořádal, čímž hrubě porušil právo žalobce na řádný a spravedlivý proces dle čl. 2 odst. 3, 4 a čl. 90 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2, 3, čl. 4, čl. 11, čl. 36 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Závěrem žalobce namítal nezákonnost jak napadeného rozhodnutí žalovaného, tak rozhodnutí správce daně, z důvodu jejich zásadního rozporu s právním pořádkem České republiky, závažných porušení základních zásad a principů daňových řízení a práva žalobce na řádný a spravedlivý proces.

Žalobce navrhoval, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odmítl žalobcem uplatněné námitky a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Nejprve zdůraznil, že veškeré důkazní prostředky předložené žalobcem pečlivě hodnotil a správně posoudil. Uvedl, že přihlédl ke všem důkazním prostředkům obsaženým ve spise a provedené důkazní řízení považoval za dostatečné. Problém není v nedostatku důkazních prostředků, nýbrž v jejich odlišném hodnocení žalobcem a žalovaným.

Nesouhlasil s námitkou žalobce týkající se nesprávného zamítnutí návrhu na výslech JUDr. Ing. L. J.. Tento důkaz nebyl žalovaným proveden, neboť jej považoval za nadbytečný. Poukázal také na tu skutečnost, že žalobou napadené rozhodnutí bylo schváleno a podepsáno právě JUDr. Ing. L. J..

Žalovaný odmítl, že by nedbal práv a zájmů *žalobce*. Upozornil žalobce na možnost domluvení si společné schůzky, anebo osobní návštěvy na pracovišti v úředních hodinách.

Žalovaný nesouhlasil s tvrzením žalobce, že by jím navržená osoba měla být

oprávněna vydávat osvědčující výklad daňových předpisů při transakcích s dluhopisy tzv. starého bloku, kterými by se musel žalovaný řídit.

Rovněž nesouhlasil s námitkou žalobce, že mu nesdělil svůj postoj k věci a hodnocení důkazů až do vydání napadeného rozhodnutí.

Zdůraznil, že věc správně posoudil i po právní stránce tak, aby nebyla krácena daň z příjmů právnických osob. Zdanění dluhopisu tzv. starého bloku srážkovou daní se neprojevuje při obchodování na finančních trzích jako snížení AÚV, ale jako snížení ceny pláště dluhopisu tzv. starého bloku. Tímto se snižuje skutečně dosažený výnos z pláště dluhopisu, který je součástí základu daně z příjmů právnických osob stanoveného dle ustanovení § 23 ZDP a zvyšuje se skutečně dosažený AÚV, který je vylučován dle ustanovení § 23 odst. 4 písm. a) ZDP z obecného základu daně. Účastníci kapitálového trhu promítají srážkovou daň z úrokového výnosu plynoucího z dluhopisu tzv. starého bloku do kurzu tohoto dluhopisu jako jeden z dílčích faktorů ovlivňující výši kurzu a naběhlý AÚV vypořádávají v brutto výši. Prodejní cena dluhopisu tzv. starého bloku obsahuje AÚV v netto výši. Účastníci kapitálového trhu sice nepromítají poměrnou část srážkové daně do AÚV, ale do kurzu dluhopisu tzv. starého bloku. Tímto dochází k podhodnocení ceny pláště dluhopisu tzv. starého bloku a nadhodnocení přijatého AÚV. Vyloučením AÚV v brutto výši z obecného základu daně, tak došlo k většímu vyloučení AÚV z obecného základu daně, než jaký žalobce skutečně, ne nominálně, obdržel v prodejní ceně dluhopisu tzv. starého bloku. Žalovaný je přesvědčen, že podle ustanovení § 23 odst. 4 písm. a) ZDP se do základu daně nezahrnují skutečné příjmy (a nikoli nominální), z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou (§36 citovaného zákona).

Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

Žalobce v replice setrval na svých procesních i věcných stanoviscích již rozsáhle popsaných v podané žalobě, zopakoval své námitky k podstatě sporu v kauze dluhopisů tzv. starého bloku, namítal nesprávnou a zavádějící interpretaci zákona o daních z příjmů provedenou žalovaným. Vyjadřoval se k argumentaci o údajně spravedlivém rozdělení daňové povinnosti či aplikaci stanovisek žalovaného z hlediska dvojího zdanění. Vypočetl základní zásady berního práva, které svědčí v jeho prospěch. Konkrétně odkázal na zásadu zákonnosti dle č. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, zásadu ochrany legitimních očekávání plynoucí z principu materiálního právního státu (čl. 1 Ústavy), zásadu zamezení dvojího zdanění, zásadu in dubio mitius. Ze zásady zákonnosti dovodil, že AÚV je příjmem vzniklým z držby dluhopisu a lze jej zařadit do kategorie příjmů, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou. Ze zásady ochrany legitimních očekávání odvodil, že důsledkem nastaveného systému zdanění bylo promítnutí daňových pravidel do ceny pláště dluhopisu. Účastníci obchodu proto sjednávají cenu dluhopisu nejen s přihlédnutím ke skutečnosti, že nabyvatel bude inkasovat úrok za celé období, ale též ke skutečnosti, že z tohoto úroku bude sražena daň z úrokových výnosů, a to za celé období bez ohledu na držbu. Činí tak pod tlakem pravidel nastavených státem, proto jim musí svědčit právo na ochranu oprávněného očekávání daňových důsledků. K zásadě dvojího zdanění uvedl, že zakazuje fakticky dvakrát zatížit týž příjem, přičemž není rozhodující, zda ke zdanění dochází u dvou různých subjektů. Ze zásady in dubio mitius dovodil, že ob stojí-li vedle sebe dva výklady právního předpisu, má být upřednostněn výklad pro daňový subjekt mírnější. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 54/2006 ze dne 16. 10. 2008, dle kterého v neprospěch daňového subjektu nelze řešit případnou kolizi mezi ústavním principem právní jistoty a výkladovou alternativou opírající se po argumentační stránce o ekonomické zákonitosti daňového subjektu.

Městský soud v Praze o věci rozhodoval bez nařízení ústního jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci tento postup soudu akceptovali.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které vedlo k jeho vydání, dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.).

Žaloba je důvodná.

Stěžejní otázkou sporu mezi účastníky řízení je rozdílný *věcný* náhled žalobce i správce daně na způsob zdanění příjmů, kterými jsou výnosy z držby dluhopisů tzv. starého bloku (emitované do 31. 12. 1997) za dobu držby těchto dluhopisů do data jejich prodeje žalobcem před termínem splatnosti následujícího kupónu (aliquótní úrokový výnos), neboť předmětem přezkoumání soudem je, zda došlo k oprávněnému doměření daně.

Účastníci řízení jsou ve shodě v tom, že předmětem jejich sporu je otázka zdanění AÚV z dluhopisů tzv. starého bloku a že jde o právní otázku výkladu § 23 odst. 4 písm. a) věta první ZDP.

Pro posouzení následující otázky vyšel soud z následující právní úpravy:

Podle § 1 odst. 1 zákona č. 530/1990 Sb., o dluhopisech ve znění rozhodném jsou dluhopisy cennými papíry.

Podle čl. II. bodu 4 věty druhé zákona č. 210/1997 Sb., kterým byl novelizován zákon o daních z příjmu se pro úrokové příjmy plynoucí z dluhopisů starého bloku (tj. emitovaných do konce roku 1997) a u vkladních listů a vkladů jim na roveň postavených, vydaných do konce roku 1997, použije zákon o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 1997, kromě § 36 odst. 6.

Podle § 23 odst. 4 písm. a) věta první ZDP do základu daně podle odstavce 1 se nezahrnují u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, v § 17 odst. 3 a u stále provozovny (§ 22 odst. 2) příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou podle § 36. příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou.

Podle § 36 odst. 2 písm. a) bod 1 ZDP, ve znění platném do 31. 12. 1997, je z úrokových výnosů z dluhopisů vybírána srážková daň zvláštní sazbou daně ve výši 25 %. Tato srážková daň je daní konečnou, vznik daňové povinnosti je stanoven ve vazbě na povinnost plátce provést řádnou a včasnou srážku dle § 38 d) zákona o daních z příjmů, tj. při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch oprávněného příjemce úrokového příjmu podle ustanovení § 36 zákona o daních z příjmů, pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak.

Z výše uvedeného vyplývá, že podle § 36 odst. 2 písm. a) bodu 1 ZDP podléhaly úrokové výnosy dluhopisů starého bloku konečné srážkové dani ve výši 25%, proto se podle § 23 odst. 4 ZDP nezahrnovaly do základu daně. Příjmy zdaňované srážkovou daní se nezahrnují do základu daně, proto byla daňová povinnost vyrovnána provedenou srážkou.

Soud v dané věci aplikoval ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu. V rozsudku ze dne 10. 1. 2008, č. j. 9 Afs 62/2007-78 Nejvyšší správní soud popsal povahu aliquotního úrokového výnosu a ve vztahu k daňovému režimu úrokových výnosů z dluhopisů

uvedl, že „podle ustanovení § 36 odst. 2 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů, ve znění platném do 31. 12. 1997, je z úrokových výnosů z dluhopisů vybírána srážková daň zvláštní sazbou daně ve výši 25%. Tato srážková daň je daní konečnou, vznik daňové povinnosti je stanoven ve vazbě na povinnost plátce provést řádnou a včasnou srážku dle § 38d zákona o daních z příjmů, tj. při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch oprávněného příjemce úrokového příjmu podle ustanovení § 36 zákona o daních z příjmů, pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak. Ve smyslu ustanovení § 23 odst. 4 písm. a) cit. zákona se do základu daně nezahrnují příjmy, z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou. Daňový režim posuzovaných úrokových výnosů je tak zcela zřejmý. V praxi to znamená, že tyto úrokové příjmy (výnosy z držby dlužných cenných papírů) jsou i nadále zdaňovány konečnou srážkovou daní a nejsou zahrnovány do samostatného základu daně. Tyto příjmy se vylučují ze základu daně na řádku 120 přiznání k dani z příjmů právnických osob. V této souvislosti je vhodné uvést, že zákon neupravuje odlišný způsob zdanění výnosů z dluhopisů starého bloku v závislosti na tom, zda byly drženy k datu výplaty kuponu, či byly prodány před lhůtou splatnosti.“ Nejvyšší správní soud zde reflektoval změnu právní úpravy provedenou zákonem č. 210/1997 Sb., účinným od 1. 1. 1998, podle níž i když se nadále uplatňovala srážková daň, nešlo o zdanění konečné, ale daňový subjekt byl povinen tyto příjmy zahrnout do svého základu daně a teprve v daňovém přiznání mohl sraženou daň započíst na svoji celkovou daňovou povinnost, a to na základě potvrzení plátce srážkové daně. Výnosy u úroků u dluhopisů emitovaných po dni 31. 12. 1997 se již nevylučovaly ze základu daně na řádku 120 daňového přiznání, ale zahrnovaly se do obecného základu daně. Taktéž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2008, č. j. 8 Afs 11/2008 – 108 se neodchyloval od výše uvedeného právního posouzení věci. Není přitom rozhodné, že v obou těchto případech byla daňovým subjektem stavební spořitelna, zatímco nyní jím je pojišťovna.

Soud při rozhodování rovněž vyšel z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 12. 2011 č. j. 7 Afs 6244/2011-207 a ze dne 25. 2. 2010 č. j. 4 Ads 120/2009-88 a shodně s nimi akcentuje, že neupravuje-li zákon o daních z příjmů odlišný způsob zdanění výnosů z dluhopisů starého bloku v závislosti na tom, zda byly dodrženy k datu výplaty kuponu či byly prodány před lhůtou splatnosti, pak možnosti podřadit AÚV dluhopisů starého bloku pod předmět daně podle § 18 odst. 1 ZDP zahrnutelný do základu daně a zdanitelný obecnou sazbou podle § 21 odst. 1 ZDP brání § 23 odst. 4 písm. a) ZDP.

Nejedná se tudíž o interpretační nejasnost, která by musela vést k výkladu výhodnému pro subjekt, kterému je ukládána určitá povinnost, nýbrž o spor o způsob konstrukce ceny dluhopisu na finančních trzích.

Za rok 2004 bylo žalobci vytýkáno vyloučení částky odpovídající 25 % z naběhlého AÚV za dobu držby dluhopisu, a nejsou-li zde jiné závěry o prodejních cenách dluhopisů s realizovaným ziskem, nelze než usuzovat na to, že předmětem kontroly byl AÚV z prodeje, v němž se žalobce dělil rovným dílem o podíl na ročním úrokovém výnosu. Správce daně tedy nepostupoval tak, aby zjistil, zda žalobce podhodnocoval cenu pláště dluhopisu a nadhodnocoval AÚV dluhopisů starého bloku. Nemohl tedy ve vztahu k žalobci podřadit AÚV dluhopisů starého bloku pod předmět daně podle § 18 odst. 1 ZDP, a tedy dodatečně doměřit daň z příjmů.

Soud uzavírá, že správce daně i žalovaný zaujaly nesprávný právní výklad ustanovení § 23 odst. 4 písm. a) věta první ZDP, čímž žalobci nesprávně doměřily daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2004.

Žalobce vytkl finančním orgánům také procesní vady ve správním řízení, a to neprovedení dokazování jím navrženými důkazy – písemným vyjádřením JUDr. Ing. L. J.,

předložení praktického příkladu celého cyklu jednoho bloku dluhopisů tzv. starého bloku a nevypořádání se s jejich neakceptací, nenařízení ústního jednání ve věci.

Soud předně uvádí, že odborná stanoviska či názory renomovaných odborníků sice mohou sloužit jako právní podklad pro utváření právních názorů finančních orgánů, lze z nich čerpat a využívat k revizi úsudků a myšlenkových procesů, nejsou však důkazními prostředky způsobilými ovlivnit, jak má správce daně rozhodnout. Žalobce nemá nárok na to, aby správce daně rozhodoval podle jím předložených posudků a stanovisek s tím, že jsou takového rozsahu, že musí jako důkaz vyvrátit názorový trend správce daně. Aplikaci práva nelze dokazovat, na aplikaci práva lze usuzovat na základě všech shromážděných podkladů a takovými podklady byly i posudky a stanoviska předložené žalobcem.

Je pravdou, že ani správce daně ani žalovaný nikterak nereagovali na výše uvedené žalobcem učiněné návrhy na doplnění dokazování a ani na žádost o nařízení jednání ve věci. Soud však má za to, že písemné vyjádření JUD. Ing. J. **ohledně sdělení způsobu účtování naběhlého AÚV při prodeji dluhopisů tzv. starého bloku v účetním období 1999 a sdělení ke změně názoru jeho autorský kolektiv na danou problematiku a rovněž tak předložení praktického příkladu cyklu jednoho dluhopisu starého bloku**, poskytuje pouze názor dotčených autorů na otázku zdanění. Takovéto návrhy však nelze považovat za důkazy o nesprávnosti postupu správce daně, neboť postup správce daně je odůvodněn jiným názorem na aplikaci práva a tento názor mu kompetenčně přísluší. Z uvedených důvodů soud nevešel na námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu ve věci v důsledku neprovedení výše cit. důkazů a nepovažuje za vadu daňového řízení, jestliže se finanční orgány neztotožnily se stanovisky a příklady navrženými žalobcem v daňovém řízení a že samy došly k jinému právnímu závěru v otázce aplikace daňového zákona.

Dále k námitce nenařízení ústního jednání soud uvádí, že dle § 49 odst. 1 správního řádu má správní orgán povinnost ústní jednání nařídit pouze, pokud tak stanoví zákon či je-li to nezbytné ke splnění účelu řízení a uplatnění práv účastníků. Ze zákona tedy nevyplývá pro správní orgány povinnost nařídit ústní jednání v případě, kdy o to účastník požádá. V posuzované věci finančním orgánům není zákonem stanovena povinnost nařídit v dané věci ústní jednání ani to není ke splnění účelu řízení a uplatnění práv účastníků nezbytné, neboť stěžejní otázkou daného řízení bylo právní posouzení – výklad dotčených zákonných ustanovení, tudíž správce daně ani žalovaný nepochybili, když ve věci ústní jednání nenařídili.

Na základě uvedeného soud neshledal důvodnými veškeré procesní námitky žalobce namítající nedostatečné zjištění skutkového stavu věci a neprovedení dokazování a hodnocení důkazů předložených žalobcem, neboť ve věci nešlo o dokazování skutkového stavu věci a již vůbec ne o dokazování aplikace platného práva. S uvedeným souvisí i nedůvodnost námitek žalobce o nepřezkoumatelnosti, nesrozumitelnosti a zmatečnosti či rozpornosti napadeného rozhodnutí. Samotnou podstatou vady řízení, jíž je nepřezkoumatelnost rozhodnutí, je nepřezkoumatelnost z důvodů nesrozumitelnosti či nedostatku důvodů. Takovými vadami napadené rozhodnutí netrpí, neboť je v něm jednoznačně odůvodněn právní závěr žalovaného o tom, jak měl žalobce v daňovém přiznání postupovat. Tento právní názor je patrný i ze zprávy o daňové kontrole a v obou případech je srozumitelný. Právě proto, že je srozumitelný a náležitě odůvodněn, stal se předmětem polemiky žalobce v podaném odvolání i v žalobě a tato polemika se nesla v duchu zcela zřejmých a konkrétně se střetajících právních stanovisek žalobce i žalovaného. Žalobci bylo tedy po celou dobu srozumitelně a odůvodněně dáno na vědomí, proč je daň doměřována a proč správce daně i žalovaný nesdílí jeho způsob výkazu údajů v daňovém přiznání. Byla mu dána na vědomí i změna postoje žalovaného ke způsobu účtování AÚV a srozumění s tím, že žalobce mohl účtovat o úrokových příjmech i tak, jak účtoval, tj. v brutto hodnotách úrokových příjmů.

Z uvedených důvodů, byť se finanční orgány s navrženými důkazy a ústním jednáním nevypořádaly, což lze považovat za procesní vadu řízení, soud tyto procesní námitky žaloby nepovažoval za natolik závažné, aby byly způsobilé být důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí.

Vzhledem k tomu, že daňová povinnost - snížení daňové ztráty za zdaňovací období roku 2004 byla stanovena z důvodu nesprávného právního posouzení věci ohledně zdanění AÚV z tzv. starých dluhopisů a toto posouzení mělo vliv na celkovou doměřenou daň (ztrátu), Městský soud v Praze podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil napadené rozhodnutí a vrátil věc k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný dle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem soudu.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 věta první s. ř. s. Žalobce měla ve věci úspěch, soud mu proto přiznal náklady řízení, které jsou tvořeny náklady za zaplacený soudní poplatek ve výši 2.000,- Kč a náklady právního zastoupení za tři úkony právní služby (převzetí zastoupení, sepsání žaloby, replika k vyjádření žalovaného), přičemž sazba odměny za jeden úkon právní služby činí dle advokátního tarifu – vyhlášky č. 177/1996 Sb. částku 2.100,- Kč (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) cit. vyhlášky v rozhodném znění), tj. 3 x 2.100,-Kč = 6.300,-Kč, a třemi paušálními částkami ve výši 300,- Kč (§ 13 odst. 3 cit. vyhlášky v rozhodném znění), tj. 3 x 300,-Kč=900,-Kč. Celková výše nákladů, které žalobkyni v tomto řízení vznikly, činí 9.200,- Kč. Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení v této výši ve stanovené lhůtě k rukám právního zástupce žalobce.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 27. března 2015

**JUDr. Naděžda Řeháková, v. r.**  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:  
Veronika Brunhoferová