



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jana Kašpara v právní věci žalobce: **JUDr. E. M.**, bytem Praha 6, Bělohorská 151, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8.8.2011, č.j. 8460/11-1100-106157, 8462/11-1100-106157, 8463/11-1100-106157,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8.8.2011, č.j. 8460/11-1100-106157, č.j. 8462/11-1100-106157, č.j. 8463/11-1100-106157, se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do 30 dnů od právní moci rozsudku zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 3.200,- Kč.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8.8.2011, č.j. 8460/11-1100-106157, 8462/11-1100-106157, 8463/11-1100-106157, kterými bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 6 o doměření daně z příjmu za rok 2006, 2007 a 2008.

Žalobce v žalobě uvedl, že řízení u Finančního ředitelství pro hl.m. Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) bylo stíženo vadou podjatosti „referentů a aprobatů“ finančního ředitelství, neboť o jeho námitce podjatosti ze dne 5.5.2001 bylo rozhodnuto Generálním finančním ředitelstvím pouze ohledně ředitele úřadu, JUDr. Ing. Janouška, který však ve věci nerozhodoval. O odvolání proti platebním výměrům rozhodly osoby, o jejichž podjatosti

nebylo rozhodnuto. Z důvodu podjatosti žádal o delegování k rozhodnutí k jinému orgánu finanční správy, tomu však v rozporu s § 6 odst. 4 zákona č. 280/2009 S. (dále jen „daňový řád“) nebylo bezdůvodně vyhověno.

Žalobce namítá, že odvolací orgán se řádně nevypořádal s odvolací námitkou žalobce: a) o stanovení kontumační daně na základě neprokázání výše odpisů znaleckým posudkem znalce Ing. Jůzy č. 1009/4/2009, který v souladu s rozsudkem Městského soudu v Praze č.j. 11 Ca 314/2006-51 reflektoval opotřebení nemovitosti, proto není žádný důvod, aby správce daně nerespektoval daný posudek; b) že ve zprávě o daňové kontrole není prokázána podle § 92 odst. 5 d.ř. nesprávnost znaleckého posudku, kdy v odvolání žalobce navrhl provést důkaz prohlídkou předmětné nemovitosti. Odvolací orgán namísto vypořádání se s odvolacími námitkami konstruoval zcela jiné důvody pro neuznání/vyškrtnutí odpisů z daňového základu, aniž by provedl nové důkazy a to za účasti žalobce (§ 115 odst. 2 d.ř.). Což dle žalobce jen usvědčuje odvolací orgán z podjatosti. Dále se dle žaloby odvolací orgán nevypořádal s odvolací námitkou c) o příjmu roku 2006 ve výši 5.000,- Kč a 5.079,50 Kč označené jako nájem, d) proti neuznání nákladu za administrativní výlohy ve výši 3.625,- Kč, 4.740,- Kč a 3.479,- Kč; e) o navrženém důkazu k položce 7.750,- Kč za rok 2008 (nájemné, kauce); f) o dvojím zdanění příjmu 7.750,- Kč za rok 2008 a 2009.

Žalobce také sporuje závěr finančního ředitelství o neprokázání reprodukční pořizovací ceny výše uvedeným znaleckým posudkem Ing. Jůzy a tedy i závěr o neunesení důkazní břemena.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby s odkazem na obsah správního spisu a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalovaný postupem dle § 124 d.ř. vydal v přezkumném řízení nová rozhodnutí směřující k uspokojení žalobce ve smyslu § 62 s.ř.s. a to rozhodnutí žalovaného ze dne 4.7.2014, č.j. 17620/14/5000-14104-711303, č.j. 17621/14/5000-14104-711303, č.j. 17622/14/5000-14104-711303, jimiž byla změněna výše doměřené daně z příjmu za rok 2006-2008 a penále.

K výzvě soudu žalobce uvedl, že se nepovažuje uspokojen postupem žalovaného, neboť jakkoli žalovaný uznal jeho námitku ohledně opotřebení nemovitosti, přesto mu byla doměřena daň z příjmu a penále.

Soud dle § 62 odst. 4 s.ř.s. řízení o žalobě nezastavil, neboť žalobce uvedl, že nebyl uspokojen a zároveň z okolností případu je zřejmé, že k jeho uspokojení nedošlo, neboť nově vydanými rozhodnutími byla žalobci doměřena daň z příjmu a penále, jakkoli v nižší výši, než žalobou napadenými rozhodnutími.

Ze správního spisu plynou tyto skutečnosti :

Dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 21.3.2011, č. 105306, 105316 a 105320/11/00652119325 byla žalobci doměřena daň z příjmu a penále za rok 2006, 2007 a 2008.

Odvolání žalobce bylo zamítnuto rozhodnutími Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 8.8.2011, č.j. 8460/11-1100-106157, 8462/11-1100-106157, 8463/11-1100-106157, neboť důkazní břemeno k prokázání daňového výdaje – odpisu nemovitosti

bylo na straně žalobce a bylo na něm jaké důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení předložit. Žalobce pro uplatněné odpisy uplatnil vstupní cenu nemovitosti ve výši 22.212.623,- Kč dle znaleckého posudku Ing. Jůzy č. 320/4/2002. K prokázání předložil znalecký posudek Ing. Jůzy č. 1009/4/2009, kterým byla stanovena reprodukční pořizovací cena nemovitosti ke dni 1.1.1993 ve výši 25.000.000,- Kč, tedy reprodukční pořizovací cenu jiná, než která byla uvedena v evidenci odpisů a ze které byly vypočítávány a následně daňově uplatňovány odpisy, proto jej dle finančního ředitelství nelze považovat za důkazní prostředek k prokázání oprávněnosti uplatnění odpisu. Pokud je odpis hmotného majetku zahrnut v daňových výdajích, musí být jeho výše v souladu s § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmu a s § 25 odst. 4 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb. Odvolací orgán konstatoval, že vstupní cena nemovitosti určená dle znaleckého posudku Ing. Jůzy č. 320/4/2002 ve výši 22.212.623,- Kč stanovená aritmetickým průměrem způsobů ocenění a to věcnou hodnotou dle technickohospodářských ukazatelů, výnosovou metodou a cenou obvyklou, přičemž dle odvolacího orgánu první způsob nezohledňuje opotřebení, nezohledňuje opotřebení, proto nebyla výše vstupní ceny nemovitosti prokázána. Žalobce přes výzvu odvolacího orgánu znalecký posudek nedoplnil o chybějící stanovení opotřebení lineární metodou u reprodukční pořizovací ceny stanovené nákladovým způsobem. Dle odvolacího orgánu tak znalecký posudek č. 320/4/2002 nesplňuje požadavek na zohlednění opotřebení oceňované nemovitosti a cenu v něm stanovenou nelze uznat za vstupní cenu pro odpisování nemovitosti.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu tvrzených důvodů nezákonnosti, kterými je soud vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, jak soudu ukládá ustanovení § 75 odst. 1, 2 s.r.s. Soud rozhodl bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s.r.s., neboť účastníci řízení s tímto postupem souhlasili.

V rozhodné otázce zohlednění opotřebení domu v rámci uplatněného odpisu nemovitosti v daňovém řízení o dani z příjmu žalobce, avšak za jiné zdaňovací období, již rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28.08.2013, č.j. 8 Afs 30/2012 – 32, dle kterého :

Ustanovení zákona o daních z příjmů [§ 29 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném k 1. 1. 1993] a zákona o účetnictví [§ 25 odst. 4 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném k 1. 1. 1993] o reprodukční pořizovací ceně je třeba vykládat tak, aby pomocí ní byla určena co možná nejpřesněji taková cena (částka vyjádřená v penězích), za niž by poplatník v daném místě a v dané době pořídil hmotný majetek o stejných rozhodných vlastnostech, jaký měl v oné době on sám. Reprodukční pořizovací cena tedy odpovídá ceně, za kterou by si poplatník svůj vlastní hmotný majetek mohl ve stavu, v němž se tento majetek tehdy nacházel, poříditi za stavu trhu s daným hmotným majetkem (nemovitostí) v rozhodné době, tedy obecné ceně tohoto majetku v rozhodné době.

V reprodukční pořizovací ceně činžovního domu se musí projevit všechny jeho rozhodné vlastnosti v rozhodné době, které tak či onak ovlivňují jeho cenu, tedy zejména v jaké se nachází lokalitě, jak je využitelný, v jakém je technickém stavu a především jaký je zájem na trhu o nemovitosti tohoto druhu. Je velmi dobře možné, že na cenu domu v rozhodné době může mít mnohem větší vliv jeho poloha než skutečnost, jak starý a jak opotřeбенý v této době dům byl. Naopak v jiné lokalitě a u jiného druhu nemovitosti by mohl být určující jiný její rys, třeba právě stav opotřebení. Je na znalci, aby při určení ceny příslušné nemovitosti vzal v úvahu všechny rozhodné okolnosti a použil některou z dostupných metod určení obecné

ceny (typicky srovnávací, výnosovou, nákladovou) nebo jejich kombinaci takovým způsobem, aby cena byla určena co nejpresněji.

Jinak řečeno, reprodukční pořizovací cena odpovídá ceně, za kterou by si žalobce svůj dům mohl ve stavu, v němž se dům tehdy nacházel, pořídit a to dle cenové úrovně tehdejšího trhu s nemovitostmi k 1. 1. 1993. Cena nemovitosti „s opotřebením“ stanovená dle přepočtu k vyměření daně č. 320/4/2002 správcem daně ve výši 2.507.780,- Kč je proto v rozporu s výše uvedeným rozhodnutím Nejvyššího správního soudu.

Argumenty pro závěr, že použití tržní ceny jako reprodukční pořizovací ceny zákon o daních z příjmů nepřipouští, jsou oproti výše uvedeným argumentům teleologickým nepřesvědčivé. Skutečnost, že zákonodárce v konkrétním případě reprodukční pořizovací ceny neužil výrazu „obvyklá cena“ či „cena obvyklá na trhu“, jak učinil v některých jiných případech, kdy v zákoně o daních z příjmů chtěl vyjádřit, že určitá cena se má určit jako cena tzv. tržní (např. § 3 odst. 3, § 10 odst. 4, § 23 odst. 6 a 7 zákona o daních z příjmů, ve znění do 31. 5. 1993), sama o sobě není dostatečně silným důvodem pro závěr, že reprodukční pořizovací cena se má lišit od ceny určené s přihlédnutím k fungování tržního mechanismu. Přitom definice v zákoně o účetnictví je z hlediska rozhodných kritérií jednoznačná: Reprodukční cenou je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje.

Shodně s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 30/2012 – 32 má Městský soud v Praze za to, že žalobou napadená rozhodnutí finančního ředitelství trpí podstatnou vadou, která způsobuje jejich nezákonnost, pro kterou soud rozhodnutí zrušil dle § 78 odst. 1 s.ř.s., neboť požadavek správce daně i odvolacího orgánu k zohlednění opotřebení při stanovení ceny bez ohledu na reprodukční pořizovací cenu v době pořízení nemovitosti dne 1.1.1993 nemá oporu v zákoně o daních z příjmu, resp. je v rozporu s teleologickým výkladem zákon o dani příjmu provedeným výše uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu. Zároveň soud spatřuje vadu nepřezkoumatelnosti podle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s., jestliže se finanční ředitelství nevypořádalo s namítaným posudkem Ing. Jůzy č. 1009/4/2009 pouze z důvodu odlišné výše ceny oproti ceně odpisované, kdy je právem daňového subjektu provést odpis hmotného majetku podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o dani z příjmů a tedy i jeho právem uplatnit v rámci odpisu hmotného majetku cenu nižší, než je cena odpisovaného hmotného majetku zjištěná znaleckým posudkem. Byl tak dále dán důvod pro ke zrušení žalobou napadených rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost podle § 78 odst. 3 s.ř.s.

Ostatní žalobní body však soud neshledává důvodnými, jak dále uvedeno.

Žalobce v rámci odvolání proti dodatečným platebním výměrům dne 6.4.2011 namítl podjatost finančního ředitelství z důvodu účastenství finančního ředitelství v řízení o žalobě žalobce vedenou u Městského soudu v Praze pod sp.zn. 11 Ca 314/2006. K výzvě na specifikaci vyloučené podjaté úřední osoby, žalobce uvedl, že dle § 77 d.ř. není povinností daňového subjektu uvést konkrétní osoby, naopak je povinností podjaté úřední osoby neprodleně podjatost oznámit. Proto žalobce požádal, aby se tak stalo a označil jména referentů a aprobatů jeho spisů – Z., Dr. K., Ing. Š., ing. R., Ing. B., Ing. J. Soudu není zřejmé, na základě čeho Generální finanční ředitelství dovodilo, že žalobce označil pouze ředitele JUDr. Ing. L. J., o jehož nevyločení jako úřední osoby bylo rozhodnuto dne 14.6.2011, jestliže úředních osob bylo označeno více. Avšak soud má za to, že námitka podjatosti směřovala v rozporu s § 77 d.ř. proti správní úřadu a nikoli proti úředním osobám, zároveň nelze pouze z rozhodování správního orgánu dovozovat podjatost příslušných úředních osob, je-li takové rozhodování prosto excesů (odlišit od nezákonnosti). Dále je

jednoznačné, že účastenství správního orgánu v řízení o správní žalobě nezakládá vyloučení úředních osob žalovaného správního orgánu, neboť by tímto byl zcela popřen systém soudního přezkumu a následného opětovného rozhodování správního orgánu v případě zrušení žalobou napadeného správního rozhodnutí. Žalobce vykládá zásadu vstřícnosti správce daně dle § 6 odst. 4 d.ř. příliš extenzivně. V dané věci nebyla naplněna podmínka delegace podle § 18 d.ř. a to podmínka účelnosti, kterou žalobce ani netvrdil, a zároveň nebyla naplněna podmínka dle § 77 odst. 5 d.ř., tedy vyloučení osoby v čele správce daně.

Soud má za to, že finanční ředitelství se vypořádalo s odvolací námitkou o příjmu ve výši 5.000,- Kč a 5.079,50 Kč v roce 2006 označené jako nájem, kdy v rozhodnutí č.j. 8460/11-1100-106157 bylo uvedeno, že finanční ředitelství částky 5.000,- Kč a 4.079,50 Kč (žalobce nesprávně namítal 5.079,50 Kč) považovalo za příjem, kdy uvedlo, že obvykle se nájem a zálohy za služby platí současně, proto nestačí obecně tvrdit, že nejde o příjem - nájemné. Žalobcem předložený důkaz - svědecký záznam ze dne 20.2.2010 odvolací orgán shodně se správcem daně nepovažoval z důkaz prokazující takové tvrzení, neboť jiné důkazy (nájemní smlouvy, vyúčtování, vrácení kauce) žalobce nepředložil. Soud takové odůvodnění považuje za zcela dostatečné, žalobní bod o nepřezkoumatelnosti není důvodný. Pokud tyto platby správní orgány považovaly za příjem - nájemné, není soudu zřejmé, proč žalobce namítá, že dle výpisů z bankovních účtů plyne povaha příjmů jako nájemného a poplatků, jestliže je v daňovém řízení kladeno k jeho tíži, že neunesl břemeno tvrzení v rozsahu záloh za služby. Žalobce v žalobě kromě výpisů bankovních účtů nijak nespecifikoval důkazy, které by měly prokázat nepřijmovou část přijatých záloh. Soud v souladu s dispoziční zásadou (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) je vázán obsahem žaloby a není oprávněn provést šetření ve správním spise za účelem vyhledání důkazů prokazující povahu předmětných příjmů, jestliže takto žalobce neuvedl v žalobě.

Co se týče neuznání části nákladů za administrativní výlohy, soud se ztotožňuje se závěry finančního ředitelství, neboť „náhradní účetní doklad“ podepsaný žalobcem a správcem domu není dostatečným důkazem o vynaložení skutečných nákladů dle § 9 odst. 6 zákona o daních z příjmů.

V rozsahu částky 7.750 Kč ze dne 31.12.2007 finanční ředitelství nespоровало potvrzení nájemníka ze dne 23.2.2010 jako takové, nýbrž mělo za to, že pokud částka 17.000,- Kč měla být „kaucí“, je na žalobci, aby povahu takové platby prokázal a hlavně předložil důkazy danou skutečnost prokazující (nájemní smlouva, vypořádání/vrácení kauce). Žalobce v žalobě netvrdí, že předložil takové důkazy, resp. že jím (ne)specifikované důkazy prokazují jeho tvrzení o nepřijmové povaze předmětné platby.

V rozsahu částky 7.750 Kč ze dne 31.12.2008 finanční ředitelství konstatovalo, že jde o příjem roku 2008, neboť v tomto zdaňovacím období byla přijata platba nájemného a to bez ohledu na časové určení takové platby (zde nájmu za rok 2009), neboť žalobce nevede účetnictví, proto časově nerozlišuje příjmy a výdaje a do hospodářského výsledku je zahrnuje v okamžiku jejich zaplacení. Odvolací správní orgán se tak dostatečně vypořádal s odvolací námitkou žalobce. Námitku dvojího zdanění žalobce dále nespecifikoval, není tak zřejmé, zda skutečně byla totožná částka považována za příjem také ve zdaňovacím období roku 2009, přitom zdaňovací období roku 2009 nebylo předmětem žalobou napadených rozhodnutí a tedy ani předmětem této správní žaloby.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce byl ve věci úspěšný, proto mu náleží náhrada účelně vynaložených nákladů řízení, která je tvořena

zaplaceným soudním poplatkem 2.000,- Kč a 4x paušální náhradu nákladů po 300,- Kč (převzetí věci, podání žaloby, podání ze dne 17.2.2014 a 12.10.2014) v souladu s nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 39/13 ze dne 7.10.2014, podle něhož *zásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.*

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 27.11.2014

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková