



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **FORTEL-TRI spol. s r.o.**, se sídlem Těrlicko, Horní Těrlicko 788, zastoupeného Mgr. Alexandrem Wojnarem, advokátem se sídlem v Českém Těšíně, Karvinská 571/9, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 5.10.2012 č.j. 7547/12-1202-802360, ve věci daně z příjmů,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen „žalovaný“) ze dne 5.10.2012 č.j. 7547/12-1202-802360, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Havířově ze dne 1.9.2009 č.j. 68383/09/ 370911804139, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006.

V podané žalobě žalobce namítl nezákonnost napadeného rozhodnutí žalovaného, když správní orgány obou stupňů nesprávně neuznaly vynaložený náklad žalobce na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v částce 5.000.000,- Kč plynoucí z opční smlouvy uzavřené dne 14.5.2004. Žalovaný dospěl k závěru, že tato smlouva je absolutně neplatným právním úkonem, na základě něhož nemohl žalobce vynaložit uváděnou částku, ačkoliv žalobce v podaném odvolání namítl důvodnost i platnost a závaznost tohoto právního úkonu z hlediska objektivních podnikatelských záměrů. Správní orgány obou stupňů dospěly k závěru, že opční smlouva není z hlediska své povahy a obsahu opční smlouvou a že ujednání o opční úplatě je neúčinné a s ohledem na neurčitost absolutně neplatné ve smyslu ust. § 37 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen OZ). Podle názoru žalovaného tedy, pokud by bylo na základě předmětné smlouvy poskytnuto jakékoliv plnění, jednalo by se o plnění bez právního důvodu. Žalobce toto tvrzení považuje za nesprávné. V další části žaloby žalobce přiblížil institut práva opce z hlediska právní teorie a na jeho základě dospěl k závěru, že předmětná opční smlouva má veškeré náležitosti a charakteristické znaky opčního vztahu. V souladu s čl. II odst. 4 předmětné opční smlouvy je žalobce v postavení oprávněného z prodejní opce zavázán z titulu poskytnutého opčního práva volby zaplatit ve prospěch poskytovatele opce sjednanou opční úplatu ve výši 5.000.000,- Kč. Žalobce byl a dále je zavázán a povinen k provedení opční úplaty ze smlouvy, když jako oprávněný neuplatnil své právo opce a nevyzval kupujícího k uzavření realizační smlouvy. Žalobce trvá na tom, že z hlediska právního, účetního i daňového postupoval zcela správně, když náklady spojené s opční úplatou zahrnul do nákladů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZDP) jako daňově uznatelný výdaj.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobní námitky jsou totožné s námitkami odvolacími a proto plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dále zdůraznil, že setrvává na svém právním názoru, že předmětná opční smlouva je absolutně neplatná od samého počátku, a proto ji nelze považovat za důkazní prostředek prokazující, že výdaj 5.000.000,- Kč uplatněný žalobcem za dané zdaňovací období je daňově účinný ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadeného rozhodnutí, 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, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dne 23.1.2009 byla Finančním úřadem v Havířově jako správcem daně (dále jen správce daně) u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za rok 2006. Dle Zprávy o daňové kontrole správce daně neuznal jako výdaj ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP výdaj ve výši 5.000.000,- Kč, který žalobce zaúčtoval do daňově účinných nákladů roku 2006 s textem „zmařená opce“. Podle správce daně však došlo k rozhodným skutečnostem týkajícím se nemožnosti získat nemovitosti do vlastnictví v souvislosti s opční smlouvou uzavřenou dne 14.5.2004 již v roce 2004. V protokolu o ústním jednání ze dne 31.8.2009 č.j. 66657/09/370931801166 správce daně změnil text uvedený ve Zprávě o daňové kontrole týkající se neuznání výdaje vyplývajícího z opční smlouvy tak, že uvedl, že *na základě předložené dokumentace a sdělení žalobce v protokolech o ústním jednání č.j. 4695/09/370931801166 a č.j. 54005/09/370931801166 a ze samotné opční smlouvy vyplynulo, že podmínky uvedené v této smlouvě nebyly splněny, takže nedošlo k jejímu naplnění a obchodní transakce se neuskutečnila. Žalobci proto v souvislosti s opční smlouvou nevznikly ani žádné výdaje popsané ve smlouvě. Žalobce neprokázal, že náklad ve výši 5.000.000,- Kč byl vynaložen v souvislosti s jeho podnikatelskou činností a v souladu s ust. § 24 odst. 1 ZDP.* Opční smlouva ze dne 14.5.2004 byla uzavřena podle ust. § 269 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, v platném znění (dále jen Ob.Z.) mezi žalobcem jako budoucím prodávajícím z opční smlouvy a V. B. jako budoucím kupujícím z opční smlouvy. Předmětem opční smlouvy je právo prodávajícího za uvedených podmínek prodat kupujícímu nemovitosti specifikované v bodě II smlouvy za sjednanou kupní cenu potom, co tyto nemovitosti nabude prodávající do svého výlučného vlastnictví (prodejní opce), a rovněž povinnost kupujícího ve stanovené lhůtě tyto nemovitosti za sjednanou kupní cenu koupit od prodávajícího do svého výlučného vlastnictví, přičemž za uvedené právo opce (prodejní opci) zaplatí prodávajícímu sjednanou opční úplatu. Z čl. I bod 3. Smlouvy vyplývá povinnost pro prodávajícího nabýt předmětné nemovitosti do svého výlučného vlastnictví nejpozději do dne 30.11.2004, aby následně mohl využít své prodejní opce. V čl. II bodě 2. smluvní strany sjednaly, že budoucí kupní cena předmětných nemovitostí činí 9.000.000,- Kč včetně DPH a kupující má povinnost za tuto kupní cenu nemovitosti od prodávajícího koupit. V čl. II bod 4. je ujednáno, že prodávající je povinen z titulu prodejní opce zaplatit kupujícímu opční úplatu ve výši 5.000.000,- Kč, která je splatná na výzvu kupujícího nejpozději do 30 dnů od podání návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu vlastnického práva předmětných nemovitostí ve prospěch kupujícího. V případě uplatnění práva opce prodávajícího nepřevést předmětné nemovitosti nakupujícího, bude opční úplata splatná nejpozději do 60 dnů od zániku práva opce. Z čl. III bod 1. pak vyplývá, že prodejní opce platí ode dne nabytí předmětných nemovitostí do výlučného vlastnictví prodávajícího a trvá do 30.6.2006. V protokolu ze dne 15.6.2009 č.j. 54005/09/370931801166 žalobce uvedl, že po uzavření opční smlouvy zahájil jednání se společností RODZENAK s.r.o. jako současným vlastníkem nemovitostí, které jsou předmětem opční smlouvy, s nímž uzavřel dne 26.6.2004 smlouvu o půjčce a zástavní smlouvu k předmětným nemovitostem. Dne 20.9.2004 uzavřel se jmenovanou společností smlouvu o smlouvě budoucí kupní, následně však zjistil, že na předmětu prodeje vážnou omezení vlastnického práva, která znemožňují kupní smlouvu uzavřít (nájemní vztah, rodinný dům nebyl zkolaudován). Dopisem ze dne 30.11.2004 žalobce informoval budoucího kupujícího z opční smlouvy, že vzhledem k porušení závazku ze strany společnosti RODZENAK s.r.o. není schopen stát se vlastníkem nemovitostí uvedených v opční smlouvě ve lhůtě do 30.11.2004. Na základě uvedených skutečností pak žalobce zaúčtoval do daňově účinných nákladů roku 2006 částku 5.000.000,- Kč s textem „zmařená opce“. Na základě

závěrů uvedených ve Zprávě o daňové kontrole ve znění změny uvedené v protokolu ze dne 31.8.2009 č.j. 66657/09/370931801166 vydal správce daně dne 1.9.2009 dodatečný platební výměr, jímž žalobci dodatečně vyměřil daň ve výši 1.200.000,- Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. O odvolání bylo rozhodnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 9.2.2010 č.j. 9507/09-1202-802360 tak, že odvolání bylo zamítnuto a rozhodnutí správního orgánu I. stupně potvrzeno. Toto rozhodnutí bylo rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 26.1.2012 č.j. 22Af 27/2010-28 zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení žalovaný seznámil žalobce se svým právním názorem, který se týká opční smlouvy, když nad rámec hodnocení provedeného správcem daně I. stupně shledal absolutní neplatnost tohoto právního úkonu. Žalobce na stanovisko žalovaného reagoval podáním ze dne 22.6.2012. Na základě odvolání žalobce a jeho stanoviska ze dne 22.6.2012 žalovaný vydal napadené rozhodnutí.

Krajský soud posoudil předmětnou opční smlouvu, která je součástí správního spisu a dospěl k závěru, že právní názor žalovaného, že se jedná o právní úkon absolutně neplatný, je mylný. Především se krajský soud neztotožňuje se závěrem žalovaného vyjádřeným na str. 7 poslední odstavce napadeného rozhodnutí, že samotná opce v podobě práva prodávajícího zvolit, zda bude smlouva uzavřena, není v tomto dokumentu sjednána. Krajský soud je opačného názoru, když skutečnost, že se jedná o opční smlouvu, vyplývá z textu čl. I bod 2, čl. II bod 4 a také např. z čl. III bod 4. Pro úplnost soud podotýká, že při posouzení předmětu smlouvy je třeba vycházet nejen z té části smlouvy, která je jako vymezení předmětu smlouvy označena (zde čl. I bod 2), ale ze všech jejích ustanovení, která je nutno vnímat komplexně. Za nesprávný považuje krajský soud také výklad žalovaného týkající se čl. II bod 4 opční smlouvy (str. 8 odst. 1 napadeného rozhodnutí), když žalovaný tvrdí, že smluvní strany navázaly úplatu na uzavření či neuzavření kupní smlouvy. Dle textu uvedeného smluvního ustanovení není na uzavření či neuzavření kupní smlouvy navázáno právo opční úplaty, ale její splatnost. Na rozdíl od žalovaného považuje krajský soud pro posouzení obsahu opční smlouvy a jejího vyhodnocení z hlediska ust. § 24 odst. 1 ZDP za rozhodující text čl. III bod 1 smlouvy, v němž si smluvní strany ujednaly, že prodejní opce, tj. povinnost kupujícího koupit od prodávajícího nemovitosti a současně právo prodávajícího prodat kupujícímu nemovitosti platí ode dne nabytí předmětných nemovitostí do výlučného vlastnictví prodávajícího a trvá do 30.6.2006. Současně je zde uvedeno, že prodávající má právo uplatnit prodejní opci vůči kupujícímu kterýkoliv den určené lhůty. Text tohoto ustanovení je nutno vykládat v kontextu čl. I bodu 2 a 3 smlouvy, v nichž je ujednáno, že prodej a koupě mohou nastat poté, co předmětné nemovitosti nabude prodávající do svého výlučného vlastnictví, když od téhož okamžiku lze realizovat sjednanou opční úplatu. V čl. I bod 3 smlouvy je pak výslovně stanovena povinnost prodávajícího činit úkony nezbytné k nabytí nemovitostí do výlučného vlastnictví nejpozději do dne 30.11.2004, když následně bude moci využít své prodejní opce. Obsahem správních spisů je přitom prokázáno, že výlučným vlastníkem předmětných nemovitostí se žalobce nikdy nestal. Tato skutečnost má v posuzované věci zcela zásadní význam, neboť nestal-li se žalobce výlučným vlastníkem nemovitostí, nikdy nevzniklo právo prodejní opce ve smyslu čl. I bodu 2 a čl. III bod 1 opční smlouvy a nikdy také nenastaly podmínky vymezené čl. II bod 4 smlouvy, na které je vázána splatnost opční úplaty. Na základě uvedeného lze proto uzavřít, že posuzovaná opční smlouva není neplatná, ale je neúčinná, neboť nikdy nebyly naplněny podmínky, které si smluvní strany stanovily. Žalobci proto nikdy nevznikla povinnost zaplatit kupujícímu opční úplatu.

Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud uzavírá, že ačkoliv právní názor žalovaného týkající se absolutní neplatnosti předmětné smlouvy shledal nesprávným, dospěl k závěru, že na základě předmětné opční smlouvy nevznikla žalobci jako prodávajícímu povinnost zaplatit kupujícímu opční úplatu, a proto si nemohl částku, jež opční úplatu představuje, oprávněně zahrnout do nákladů zdaňovacího období roku 2006 ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP. Pokud správní orgány obou stupňů dospěly k témuž závěru, i když na základě jiné právní argumentace, je třeba se s nimi ztotožnit. V posuzované věci totiž není z hlediska daňového rozhodující charakter opční smlouvy, ale skutečnost, zda tvrzené náklady v podobě částky představující opční úplatu mají charakter nákladů daňově účinných ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP. V tomto směru se soud plně ztotožňuje se správními orgány obou stupňů, že takto uplatněné náklady nejsou daňově uznatelné.

Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalovanému, který měl ve věci úspěch, podle obsahu soudního spisu žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti s tímto řízením nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 28. srpna 2014

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu