



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., v právní věci žalobce **Ingersoll-Rand CZ, s.r.o.**, se sídlem v Uničově, Šumperská 1345, zastoupeného JUDr. Ing. Radkem Halíčkem, advokátem se sídlem v Praze 8, Pobřežní 648/1a, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 17. 8. 2012, č. j. 3652/12-1202-802322, ve věci daně z příjmů právnických osob,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 17. 8. 2012, č. j. 3652/12-1202-802322, **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 8.808 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Ing. Radka Halíčka, advokáta se sídlem v Praze 8, Pobřežní 648/1a.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou dne 19. 10. 2012 se žalobce domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 8. 2012, č. j. 3652/12-1202-802322, jímž bylo rozhodnuto o zamítnutí odvolání žalobce a potvrzeno napadené rozhodnutí Finančního úřadu v Olomouci (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 28. 11. 2011, č. j. 392290/11/379911801782, dodatečný platební výměr, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 ve výši 394.200 Kč a současně žalobci vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 78.840 Kč.

Žalobce namítá, že správní orgán I. stupně nezákonně vyloučil náklady žalobce v celkové výši 1.999.099,10 Kč, a to konkrétně: vedlejší náklady nedaňové ve výši 69.438,86 Kč, náklady na reprezentaci ve výši 265.241,44 Kč, ostatní služby-nedaňové ve výši 203.272,72 Kč, dary ostatní ve výši 42.248,90 Kč, penále nedaňové ve výši 6.155 Kč, manko na skladě ve výši 1.412.706,18 Kč. Žalobce nesouhlasí s tím, že by tyto položky zahrnul neoprávněně do základu daně nákladových položek, neboť podle jeho názoru tyto položky odpovídají ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Žalobce má za to, že tyto náklady byly přímou součástí základu pro stanovení výnosů žalobce z jeho činnosti, a že splnil podmínky stanovené zákonem pro jejich uplatnění jako daňově účinných nákladů. Žalobce při stanovení ceny výrobků vychází ze skutečně vynaložených nákladů (nebo jejich poměrných částí) zvýšených o přírůstek (marži), která je ve smlouvách s odběrateli určena jako procento uvedených nákladů. Žalobce odběratelům na základě smlouvy průběžně fakturuje dodávky jimi objednaných výrobků a provádí kalkulaci skutečně vynaložených nákladů, z tohoto důvodu se tedy v ceně výrobku projeví všechny náklady vynaložené žalobcem (nebo jejich poměrná část). Podle žalobce žalovaný ani správní orgán I. stupně nevyložili, jaký je rozdíl mezi jimi požadovaným postupem a postupem žalobce z hlediska podmínek pro aplikaci ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP, kdy znění tohoto ustanovení nijak nepodmiňuje uplatnění jinak daňově neuznatelných nákladů formálně technickými požadavky na způsob fakturace příjmů.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné. K námitkám žalobce žalovaný uvádí, že má za to, že se s interpretací ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP plně vypořádal v napadeném rozhodnutí. Trvá na svém stanovisku, že žalobce neprokázal přímou souvislost nákladů s fakturovanými výnosy pro odběratele žalobce.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 28. 3. 2011 byla správním orgánem I. stupně zahájena daňová kontrola u žalobce, kdy předmětem této kontroly byla mimo jiné i daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009. Při ústním jednání dne 3. 5. 2011 bylo žalobci sděleno, že v případě položek v celkové výši 1.999.099,10 Kč (vedlejší náklady nedaňové zůstatek ve výši 69.438,86 Kč, náklady na reprezentaci zůstatek ve výši 265.241,44 Kč, ostatní služby- nedaňové zůstatek ve výši 203.272,72 Kč, dary ostatní zůstatek ve výši 42.248,90 Kč, penále nedaňové zůstatek ve výši 6.155 Kč a manko na skladě zůstatek ve výši 1.412.706,18 Kč) se z hlediska ZDP jedná o položky daňově neuznatelné. Správní orgán I. stupně dodatečným platebním výměrem ze dne 28. 11. 2011 doměřil žalobci za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 daň z příjmů právnických osob ve výši 394.200 Kč a dále mu uložil zaplatit penále ve výši 78.840 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 27. 12. 2011 odvolání s odůvodněním obsahově stejným se žalobním bodem. Ke svému odvolání doložil fakturu č. 30000690 vystavenou dne 30. 4. 2009, v níž je jako odesílatel označen žalobce, jako příjemce je označen Ingersoll-Rand European Sales Ltd., a jejíž přílohou je podklad pro platbu týkající se výrobní smlouvy za období od ledna do března 2009, kde v části zisky/ztráty týkající se zásob je pod číslem 511254 uvedeno manko zásoby RM 435.911,98 Kč, v části cenové rozdíly ve spotřebovaném materiálu je pod číslem 511248 uvedeno spotřeba materiálu nedaňová ve výši 24.607,35 Kč a pod číslem 511261 ve výši 158,57 Kč. V části ostatní náklady pod číslem 640201 jsou uvedeny dary ostatní ve výši 15.000 Kč, pod číslem 640601 penále za pozdní platby 37.259 Kč. Faktura je vystavena na částku 3.015.874,14 Kč (110.148,80 EUR). Dále žalobce doložil fakturu č. 30000804 ze dne 27. 10. 2009, týkající se výrobní smlouvy za období od července do září 2009, v níž je jako odesílatel uveden žalobce, jako příjemce je označen Ingersoll-Rand Equipment Manufacturing, faktura je vystavena na částku 169.824,16 Kč. Dále žalobce doložil fakturu č. 30000805 ze dne 27. 10. 2009, týkající se výrobní smlouvy za období od července do září 2009, v níž je jako odesílatel uveden žalobce, jako příjemce je označen Thermo King Europe Ltd., faktura je vystavena na částku 1.895.995,98 Kč (110.373,50 EUR). Žalobce dále v příloze č. 1 svého vyjádření uvedl, že pokud bude žalovaný požadovat, doloží podrobný detailní rozpis ke všem ostatním fakturám vystaveným žalobcem v roce 2009. Žalobce byl dne 21. 2. 2012 správním orgánem I. stupně vyzván, nechť předloží ke každé jednotlivé položce nákladu konkrétní výnos tak, jak ukládá podmínka pro využití ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP. Žalobce dne 20. 4. 2012 předložil své vyjádření, když uvedl, že má za dostatečné podklady, které jsou obsahem správního spisu, a dále předložil smlouvy o výrobě a dodávce, v nichž je uvedeno, jak je cena za výrobky stanovována a fakturována.

O odvolání žalobce rozhodl žalovaný dne 17. 8. 2012 tak, jak je výše uvedeno. Své rozhodnutí odůvodnil tím, že co se týče kalkulace výrobků, pouhé zohlednění nákladů v kalkulaci výrobků nelze považovat za přímou souvislost s konkrétními výnosy. Z hlediska zachování dlouhodobé perspektivy podnikajícího subjektu musí vždy platit, že výnosy pokrývají veškeré náklady, a to bez ohledu na jejich daňovou uznatelnost. Jedná se však vždy o opatření ke kompenzaci předpokládaných ztrát a nelze změnit fakt, že se jedná o náklady, které jsou ZDP definovány jako náklady, které nebyly vynaloženy na dosažení, zjištění a udržení příjmů dle ustanovení § 25 ZDP. Žalobce sice uvedl, že výnosem k neuznatelným nákladům je předmětná fakturace pro odběratele, nicméně k jednotlivým předmětným výdajům, které tvoří neuznatelné náklady, nepřičítal konkrétní výnos přímo související tak, jak je uvedeno v ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP. Ze struktury neuznatelných nákladů není

možno v případě žalobce dovodit konkrétní, přímo související výnos. Žalobce tak dle žalovaného neprokázal existenci takových zdanitelných výnosů, které by byly jednoznačně ztotožněny s předmětnými nedaňovými náklady, tj. výnosů s přímou a nerozlučnou vazbou na tyto předmětné náklady.

Podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) věty první ZDP výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také výdaje (náklady), které nejsou podle § 25 výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to jen do výše příjmů (výnosů) s nimi přímo souvisejících za podmínky, že tyto příjmy (výnosy) ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Krajský soud se ztotožňuje s námitkou žalobce, že žalovaný ani správní orgán I. stupně nevyložili, jaký je rozdíl mezi jimi požadovaným postupem a postupem žalobce z hlediska podmínek pro aplikaci ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP. V napadeném rozhodnutí správní orgán opakovaně toliko uvádí, že ze struktury neuznatelných nákladů není možno v případě žalobce dovodit konkrétní přímo související výnos, což považuje krajský soud za zcela nedostatečné za situace, kdy žalobce předložil smlouvy s odběrateli, v nichž je uveden způsob fakturace ceny výrobků, a především jednotlivé faktury, přičemž z faktury č. 30000690 vystavené dne 30. 4. 2009, resp. její přílohy, je nepochybné, že žalobce část žalovaným neuznaných nákladů přeúčtoval odběrateli, tedy tyto jeho náklady našly odraz v ceně odebíraných výrobků (příjem žalobce). K těmto listinám se žalovaný nijak nevyjádřil. Podle ustanovení § 102 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. V odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Žalovaný však v odůvodnění svého rozhodnutí neuvedl, jak dospěl ke svému závěru, že ze struktury neuznatelných nákladů není možno v případě žalobce dovodit konkrétní přímo související výnos. V posuzované věci v napadeném rozhodnutí absentují jakékoli konkrétní úvahy, kterými se správní orgán řídil při hodnocení podkladů pro vydání rozhodnutí, které měl k dispozici, a při výkladu právních předpisů. Takový postup je v rozporu s citovaným ustanovením § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu a činí rozhodnutí nepřezkoumatelným. Správní orgán ve svém rozhodnutí musí uvést své konkrétní úvahy, na jejichž základě dospěl k závěru, že způsob stanovení ceny výrobků, jak jej dokládá žalobce, a faktury, kterými žalobce odběratelům přeúčtoval jednotlivé položky nákladů, jež správní orgán následně vyloučil z daňově uznatelných nákladů, nemohou být považovány za splňující podmínku ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP. Pouze takto je rozhodnutí správního orgánu přezkoumatelné. Jak již judikoval zdejší soud v rozsudku ze dne 25. 1. 2007, č. j. 19 Cad 88/2006-7, rozhodnutí musí být jasné a přesvědčivé nejen pro účastníky správního řízení, ale i pro ostatní orgány a osoby, aniž by se k pochopení rozhodnutí musely

seznamovat s obsahem správního spisu. Tak tomu v případě napadeného rozhodnutí žalovaného z výše uvedených důvodů není.

Krajský soud tak zrušil napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí (ust. § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.). Současně krajský soud vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (ust. § 78 odst. 4 s.ř.s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.). V souladu s ust. § 76 odst. 1 s.ř.s. bylo ve věci rozhodnuto bez jednání.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého procesně úspěšné žalobkyni vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně tvoří:

- | | | |
|--|---------------------------|-----------------|
| a) zaplacený soudní poplatek | | 3.000 Kč |
| b) náklady právního zastoupení advokátem | | |
| α) odměna advokáta za zastupování | | |
| v řízení ve výši 2.100 Kč bez DPH / | | |
| úkon při těchto úkonech právní služby | | |
| poskytnutých do 31. 12. 2012 | § 7, § 9 odst. 3 písm. f) | |
| 1) příprava a převzetí věci | vyhl. č. 177/1996 Sb. | |
| 2) sepis žaloby | ve znění do r. 2012 | 4.200 Kč |
| β) paušální náhrada hotových výdajů | | |
| advokáta ve výši 300 Kč bez DPH / | | |
| / úkon při úkonech právní pomoci | § 13 odst. 3 | |
| vypočtených pod písm. α) | vyhl. č. 177/1996 Sb. | 600 Kč |
| γ) DPH 21% z částek uvedených | | |
| pod písm.α) – β) | | 1.008 Kč |
| <i>Celkem</i> | | <i>8.808 Kč</i> |

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s.ř.s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o.s.ř.“) k rukám advokáta, který žalobkyni v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u č e 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.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 26. června 2014

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu