



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudkyň JUDr. Jarmily Ďáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **ALW a.s.**, se sídlem Brno, Ptašínského 307/4, zastoupeným Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem, se sídlem Brno, Divadelní 4, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, náměstí Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 26. 11. 2010, č. j. 16391/10-1200-701607,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 20. 1. 2011, ve znění následných doplnění, domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „žalovaný“) ze dne 26. 11. 2010, č. j. 16391/10-

1200-701607, jemu předchází rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 4. 2010, č. j. 104786/10/303910700341, a žalovaný zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za část zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2009, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 7.560.630,- Kč.

II. Obsah žaloby

[2] Podle názoru žalobce je podstata sporu založena na posouzení právní otázky, zda ustanovení § 23 odst. 8 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) se vztahuje na daňové opravné položky (názor žalobce), anebo na účetní opravné položky (názor žalovaného).

[3] Prezentovaný názor žalobce odůvodnil tím, že podle ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „zákon o rezervách“), lze daňové opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení, které jsou nákladem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, mohou vytvořit poplatníci daně z příjmů, kteří vedou účetnictví, až do výše rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek přihlášených u soudu od zahájení insolvenčního řízení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí soudu o úpadku nebo do konce lhůty podle insolvenčního zákona, spojí-li soud s rozhodnutím o úpadku rozhodnutí o povolení oddlužení, a to v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly přihlášeny. Tyto podmínky byly splněny, proto žalobce daňové opravné položky uplatnil v souladu s ustanovením § 8 zákona o rezervách a v souladu s ustanovením § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů. Pokud by tedy žalobce v tomto období daňové opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení nezaúčtoval, nebylo by je možné uplatnit v žádném jiném zdaňovacím období.

[4] Jde o spor mezi ustanovením § 4 odst. 1 zákona o rezervách na straně jedné (opravné položky se zruší ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace) a ustanovením § 8 odst. 2 a § ustanovením § 8a odst. 5 zákona o rezervách na straně druhé (opravné položky se zruší jen podle výsledku insolvence nebo pokud pominou důvody pro jejich existenci). Otázka použití ustanovení § 8 odst. 2 a ustanovení § 8a odst. 5 zákona o rezervách jakožto lex specialis k obecné úpravě v ustanovení § 4 odst. 1 zákona o rezervách je taková, že daňové opravné položky se z důvodu likvidace nezruší a zruší se jen podle výsledku insolvence nebo pominou-li důvody pro jejich existenci. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 8 odst. 2 a ustanovení § 8a odst. 5 zákona o rezervách neobsahuje povinnost zrušit daňové opravné položky ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace, nelze souhlasit s požadavkem na zrušení opravných položek z důvodu vstupu do likvidace.

[5] Žalovaný však vzdor žalobcově argumentaci, že daňové opravné položky budou prokazatelně zúčtovány v období likvidace, důvody zúčtování v období likvidace nijak nezkomal, a aplikoval zcela izolovaně ustanovení § 4 odst. 1 zákona o

rezervách bez navazujících vzájemných souvislostí na ustanovení § 4 odst. 3 zákona o rezervách a ustanovení § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů. Žalobce však poměrně logicky vysvětlil důvody zúčtování v období likvidace tím, že v průběhu likvidace nebylo rezignováno na vydobytí inkasa pohledávek, a tudíž se jedná o daňové opravné položky k pohledávkám, které budou prokazatelně zúčtovány v období likvidace, tedy v návaznosti na inkaso plynoucí z pohledávek.

[6] Dalším důvodem nesouhlasu s požadavkem žalovaného a správce daně na zrušení opravných položek z důvodu vstupu do likvidace, je nevratnost procesu při zrušení likvidace. Jestliže by došlo ke zrušení likvidace a k pokračování běžného podnikatelského života, nebylo by již nikdy možné znovu vytvořit daňové opravné položky podle ustanovení § 8a zákona o rezervách, protože ty lze vytvořit jen v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly pohledávky přihlášeny. U žalobce došlo ke zrušení likvidace a k pokračování běžného podnikatelského života, a není již nikdy možné znovu vytvořit daňové opravné položky podle ustanovení § 8a zákona o rezervách, protože ty lze vytvořit jen v období, za které se podává daňové přiznání a v němž byly pohledávky přihlášeny.

[7] Dle názoru žalobce tak při vstupu do likvidace mají být zrušeny jen takové daňové opravné položky, kde v průběhu likvidace bude rezignováno na vydobytí úhrad pohledávek. Pokud je v průběhu likvidace snaha získat inkaso pohledávek, což u pohledávek přihlášených do insolvenčního řízení bezesporu je, jde o daňové opravné položky, které budou prokazatelně zúčtovány v období likvidace, a proto není povinnost zrušit je při vstupu do likvidace. Oporou názoru žalobce, že ustanovení § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů má na mysli daňové opravné položky než účetní opravné položky, je i to, že zrušení účetních opravných položek do výnosů řeší jiný právní předpis, a to Český účetní standard pro podnikatele č. 021.

[8] Žalovaný při nejednoznačnosti textu ustanovení § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů s jistotou zvolil výklad, že se mají na mysli účetní opravné položky, čímž pro žalobce zvolil výklad nepříznivější a porušil tak zásadu, že v pochybnostech je třeba vždy postupovat ve prospěch žalobce.

[9] Žalobce uzavřel, že zásadně nesouhlasí s názorem žalovaného, že v rámci odvolacího řízení nelze daňovou ztrátu dodatečně uplatnit, neboť se nejedná o okolnost, kterou musí správce daně zohlednit podle ustanovení § 16 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Zákon ponechává na kalkulaci daňového subjektu, zda si tuto odpočitatelnou položku uplatní, v jaké výši a kdy. Žalobce v rámci odvolacího řízení zřetelně a jasně vyjádřil vůli, aby zvýšený základ daně o nezrušené daňové opravné položky při vstupu do likvidace, byl snížen o daňovou ztrátu.

[10] Svou argumentaci žalobce podpořil citacemi řady rozhodnutí řady rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

III. Vyjádření žalovaného

[11] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě v plném rozsahu odkázal na podrobné odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, a to s ohledem na totožnost žalobních a odvolacích námitek. Zdůraznil, že žalobu považuje za nedůvodnou a proto navrhl, aby byla soudem zamítnuta.

[12] K žalobcem citované soudní judikatuře uvedl, že tato vykazuje značné skutkové odlišnosti s věcí nyní přezkoumávanou a podle jeho názoru na přezkoumávanou věc vesměs nedopadá.

III. Relevantní skutečnosti plynoucí ze spisového materiálu

[13] Z obsahu daňového spisu předloženého žalovaným vyplynuly následující ve věci relevantní skutečnosti.

[14] Dne 2. 11. 2009 žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za část zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2009 z důvodu svého vstupu do likvidace ke dni 1. 7. 2009.

[15] Z protokolu o ústním jednání ze dne 2. 4. 2010, č. j. 73384/10/303933701759, vyplývá, že správce daně předal zástupci žalobce zprávu o výsledku vytykácího řízení č. j. 19950/10/303933701759 vypracovanou dne 26. 1. 2010 ve smyslu ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků. Ze zprávy o výsledku vytykácího řízení vyplývá, že v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. a) bod 1. zákona o daních z příjmů byl vykázán základ daně zvýšen o částku neoprávněně zkracující příjmy, tj. o částku vytvořených účetních opravných položek k pohledávkám ve výši 36.003.123,- Kč; v daňovém přiznání žalobcem uplatněná daňová ztráta ve výši 20.869.455,- Kč byla správcem daně akceptována.

[16] Správce daně platebním výměrem ze dne 13. 4. 2010, č. j. 104786/10/303910700341, na daň z příjmů právnických osob za část zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2009, vyměřil žalobci na základě výsledků vytykácího řízení daň z příjmů právnických osob ve výši 7.560.630,- Kč.

[17] Odvolání žalobce proti uvedenému platebnímu výměru žalovaný rozhodnutím ze dne 26. 11. 2010, č. j. 16391/10-1200-701607, zamítl. V odůvodnění uzavřel, že neshledal důvod pro změnu odvoláním napadeného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob, neboť částka 36.003.123,- Kč nebyla žalobcem zahrnuta do základu daně jako částka snižující náklady za část zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2009 v rozporu s ustanovením § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů a ustanovením § 4 odst. 1 zákona o rezervách s ohledem na povinnost zrušit tyto opravné položky.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[18] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), jde o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

[19] Soud přezkoumal napadená rozhodnutí, vázán rozsahem a důvody, které žalobce uplatnil v žalobě (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. V souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bylo o věci samé rozhodnuto bez jednání. Soud při svém rozhodování vyšel z následujících skutečností, úvah a závěrů:

[20] Výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů jsou podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů jen ty opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši stanoví zvláštní zákon, jímž je v tomto případě zákon o rezervách (viz ustanovení § 1 odst. 1 zákona o rezervách).

[21] Podle ustanovení § 2 odst. 2 zákona o rezervách, opravnými položkami podle § 1 se rozumí opravné položky vymezené v tomto zákoně, vytvořené k rozvahové hodnotě nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994 a zaúčtované podle zvláštního právního předpisu nebo pohledávek vedených v prokazatelné evidenci podle § 3 odst. 3. Pro účely tohoto zákona se rozvahovou hodnotou pohledávky rozumí jmenovitá hodnota nebo pořizovací cena pohledávky zaúčtovaná na rozvahových účtech poplatníka bez vlivu změny reálné hodnoty (oceňovacího rozdílu) nebo vedená v prokazatelné evidenci podle § 3 odst. 3. Není-li tímto zákonem výslovně stanoveno jinak, opravné položky lze tvořit pouze k pohledávkám, o kterých bylo při jejich vzniku účtováno ve výnosech a takto vzniklý příjem nebyl podle zvláštního právního předpisu příjmem osvobozeným od daně z příjmů nebo nezahrnovaným do základu daně z příjmů nebo zahrnovaným do samostatného základu daně z příjmů anebo základu daně pro zvláštní sazbu daně. Není-li tímto zákonem výslovně stanoveno jinak, opravné položky se netvoří k pohledávkám vzniklým z titulu cenných papírů a ostatních investičních nástrojů, úvěrů, půjček, ručení, záloh, plnění ve prospěch vlastního kapitálu, úhrady ztráty společnosti, smluvních pokut a úroků z prodlení, poplatků z prodlení, penále a jiných sankcí ze závazkových vztahů, k pohledávkám nabytým bezúplatně a k souboru pohledávek.

[22] Podle ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách, rezervy a opravné položky se zruší rovněž ke dni účinnosti nájemní smlouvy v případě nájmu podniku, ke dni předcházejícímu den zrušení stále provozovny na území České republiky, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace nebo ke dni předcházejícímu den účinnosti rozhodnutí o prohlášení konkursu.

[23] Zákon o rezervách upravuje pro účely zjištění základu daně z příjmů způsob tvorby, výši a použití opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (ustanovení § 8 zákona o rezervách), k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. 12. 1994 (ustanovení § 8a zákona o rezervách) a k nepromlčeným pohledávkám s hodnotou do 30.000,- Kč (ustanovení § 8c zákona o rezervách).

[24] Tvorba těchto daňových opravných položek není povinná, představuje však možnost daňového poplatníka snížit svůj daňový základ. Daňové opravné položky se podle ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách zruší vždy, ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace. V přezkoumávaném případě žalobce vstoupil do likvidace dne 1. 7. 2009, tudíž ke dni 30. 6. 2009 měl své daňové opravné položky k pohledávkám v celkové výši 36.003.123,- Kč (ustanovení § 8, § 8a a § 8c zákona o rezervách) zrušit, což však neučinil.

[25] Ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách představuje ve vztahu k ustanovením § 8, § 8a a § 8c zákona o rezervách normu obecnou ve vztahu k normám zvláštním. Hypotéza obecné právní normy – vstup do likvidace i dispozice obecné právní normy – zrušení opravných položek, byly naplněny, proto byl v přezkoumávané věci dán logický prostor pro aplikaci obecného ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách, nikoli norem zvláštních, neboť daňové opravné položky se podle ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách zruší v souvislosti se vstupem daňového subjektu do likvidace vždy, a to ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace. Právní posouzení věci daňovými orgány je naprosto správné a zcela souladné se zákonem.

[26] Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2009, č. j. 8 Afs 35/2009 – 118, a na něj navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2010, č. j. 8 Afs 54/2010 – 155, oba dostupné na www.nssoud.cz, neshledal soud v okolnostech skutkových a právních za příléhavý na nyní přezkoumávanou věc. V uvedených rozsudcích řešená problematika se vztahovala především k posouzení otázky, zda výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. s) zákona o daních z příjmů je i pořizovací cena pohledávky nabyté postoupením, do výše příjmů plynoucího z jejího postoupení, zvýšená o vytvořenou opravnou položku, byla-li opravná položka vytvořena podle § 8 odst. 1 zákona o rezervách a pohledávka byla postoupena dříve, než došlo k naplnění podmínek podle § 8 odst. 2 zákona o rezervách. Podstata nyní přezkoumávaných věcí je odlišná [viz bod 24].

[27] Naopak účetní opravné položky jsou podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. v) zákona o daních z příjmů nedaňovým výdajem. Tyto účetní opravné položky k pohledávkám slouží k zachycení věrného obrazu účetnictví a jsou nástrojem uplatňování principu opatrnosti. Mají vyjadřovat v dané chvíli co možná nejobjektivnější hodnotu pohledávky a zároveň i zachycení pozice věřitele vůči dlužníkovi. Účetní jednotka musí vyhodnocovat změny podmínek, což jí umožňuje v závislosti na situaci dlužníka část již vytvořených opravných položek opět rozpustit,

či naopak dotvářet. Účetní jednotky při oceňování majetku a závazků ke konci rozvahového dne mají podle ustanovení § 25 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“) brát v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky. To se vztahuje i na účetní opravné položky. Vyjadřuje se jimi podle ustanovení § 26 odst. 3 zákona o účetnictví přechodné snížení hodnoty majetku. Z účetního hlediska mají tyto opravné položky vyjadřovat reálnou hodnotu aktiv, a tím podávat věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky, jak požaduje ustanovení § 7 odst. 1 zákona o účetnictví. Postup tvorby a použití opravných položek upravuje ustanovení § 55 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Tvorba účetních opravných položek se účtuje na vrub nákladů a opravná položka se sníží, popřípadě zruší vyúčtováním ve prospěch nákladů, pokud inventarizace neprokáže opodstatněnost její výše. Srov. Drbohlav, J., Pohl, T. Pohledávky z právního, účetního a daňového pohledu. Praha : Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, 31- 32 s.

[28] Mezi daňovými opravnými položkami a účetními opravnými položkami tedy existuje zásadní rozdíl; předmětem přezkumu v této věci jsou daňové opravné položky (jak souladně se zákonem vyhodnotily daňové orgány), nikoli účetní opravné položky. Soud zdůrazňuje, že tvorba daňových opravných položek je právem, nikoli povinností poplatníka. Jejím smyslem je vytvořit systém založený na jednoznačných, a tedy kontrolovaných pravidlech, který má garantovat pro srovnatelné daňové subjekty srovnatelný soubor pravidel, na jejichž základě mohou uplatňovat daňově účinné náklady.

[29] K tvrzení žalobce o nemožnosti znovu vytvořit daňové opravné položky podle ustanovení § 8a zákona o rezervách při zrušení likvidace a pokračování běžného podnikatelského života, soud připomíná znění zákona. Podle ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách, se opravné položky zruší vždy ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace (podrobněji viz bod [24]). Předmětem přezkumu je část zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2009 před vstupem do likvidace, nikoli období od 1. 12. 2010 po revokaci rozhodnutí o zrušení společnosti, kdy byla obnovena její běžná činnost. Znění zákona je jednoznačné, žalobce si tak nese důsledky své podnikatelské úvahy ohledně další existence a fungování obchodní společnosti.

[30] Stejně tak soud nesouhlasí s názorem žalobce, že při vstupu do likvidace mají být zrušeny jen takové daňové opravné položky, na které v průběhu procesu likvidace společnosti bude rezignováno na vydobytí úhrad pohledávek. Ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách předně vymezuje podmínky, za kterých má poplatník vytvořené daňové opravné položky zrušit. V podrobnostech viz bod [24]. Polemika žalobce na téma rezignace a nerezignace na vydobytí úhrad pohledávek je jistě inspirativní, ovšem znění zákona hovoří jednoznačně - daňové opravné položky se podle ustanovení § 4 odst. 1 věta třetí zákona o rezervách zruší v souvislosti se

vstupem daňového subjektu do likvidace **vždy**, a to ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace.

[31] S názorem žalobce o nejednoznačnosti textu ustanovení § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů se soud neztotožňuje. Toto zákonné ustanovení řeší úpravu výsledku hospodaření ve vztahu k účetním opravným položkám, kdy tvorba ani zúčtování účetních opravných položek k pohledávkám nemá vliv na daňový základ – není daňově účinná. Cílem je snížit ocenění pohledávky v účetnictví, kdy snížení nemá trvalý charakter.

[32] Podle ustanovení § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů, výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, pronájmu nebo zahájení likvidace, se upraví u poplatníků uvedených v § 17, kteří vedou účetnictví, o zůstatky vytvořených rezerv **22a)** a **opravných položek**, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období a nákladů příštích období, které nebudou prokazatelně zúčtovány v období likvidace **20)**.

[33] Podle ustanovení § 23 odst. 10) zákona o daních z příjmů, pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu, **20)**, pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.

[34] Odkazy pod čarou **20)** odkazují na zákon o účetnictví, což ve svém důsledku znamená, že zde uvedené opravné položky spadají pod režim zákona o účetnictví, a tudíž se jedná zde o účetní daňové položky, které nejsou daňově účinné.

[35] Rovněž s názorem žalobce, že odpočitatelnou daňovou ztrátu lze dodatečně uplatnit až v průběhu odvolacího řízení se soud neztotožňuje. Možnost uplatnění daňové ztráty jako položky snižující základ daně představuje pro daňový subjekt skutečnou výhodu. Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2007, č. j. 8 Afs 111/2005 – 106, dostupném na www.nssoud.cz, obecně vyplývá, že uplatnění daňové ztráty je právem, nikoliv povinností daňového subjektu, je výsledkem jeho vnitřní úvahy ekonomické a je zcela na daňovém subjektu zda, kdy a v jaké výši tuto ztrátu uplatní (obdobně se vyjádřil i Ústavní soud v usnesení ze dne 25. 10. 2002, sp. zn. IV. ÚS 298/02, dostupném na <http://nalus.usoud.cz>). Ztrátu lze přitom uplatnit daňovým přiznáním, ať řádným, opravným či dodatečným – srov. ustanovení § 34 odst. 1 a ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů, ustanovení § 40 odst. 1, 2 a 13, ustanovení § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Zjištěnou okolností, k níž musí správce daně při daňové kontrole ve smyslu ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků přihlížet, proto není ani právní úkon, jímž daňový subjekt vůči správci daně projeví vůli uplatnit daňovou ztrátu z předchozích let v jiném rozsahu než v daňovém přiznání za kontrolované zdaňovací období. Z ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a

poplatků nevyplývá povinnost správce daně vyhledávat všechny možnosti, jimiž by daňovou povinnost daňového subjektu snižoval.

[36] V tomto směru je skutkový stav věci mezi účastníky nesporný. Žalobce v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za část zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2009 uplatnil daňovou ztrátu ve výši 20.869.455,- Kč, která byla správcem daně akceptována [viz bod 15]. Soud připomíná, že ztrátu lze uplatnit daňovým přiznáním, ať řádným, opravným či dodatečným. Nepřihlédl-li tedy žalovaný v odvolacím řízení k požadavku žalobce na zvýšení daňové ztráty, postupoval v souladu se zákonem i soudní judikaturou a jeho postupu nelze ničeho vytknout. Zvýšení daňové ztráty v době probíhajícího odvolacího řízení nelze účinně uplatnit.

[37] Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2008, č. j. 9 Afs 104/2007 – 94, dostupný na www.nssoud.cz, nepovažuje soud v okolnostech právních za příléhavý na nyní přezkoumávanou věc. Podstata tohoto sporu byla jiná, neboť byla založena na posouzení sporné právní otázky týkající se prekluzivní lhůty pro vyměření (respektive doměření daně) vyplývající z ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků.

V. Shrnutí a náklady řízení

[38] Při přezkumu žalobou napadených rozhodnutí, jakož i řízení, které jejich vydání předcházelo, soud nezjistil, že by došlo ze strany daňových orgánů k chybnému výkladu či aplikaci hmotného práva či k chybnému výkladu či aplikaci procesního práva. Další žalobcem citovanou rozsáhlou judikaturu soudů neshledal soud v okolnostech skutkových a vyslovených závěrech právních za příléhavou na nyní přezkoumávanou věc, neboť podstata tohoto sporu je založena na posouzení důsledků vstupu obchodní společnosti do likvidace ve vztahu k daňovým opravným položkám.

[39] Za tohoto stavu věci soudu nezbylo, než žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítnout.

[40] Výrok o náhradě nákladů řízení ve vztahu mezi účastníky je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníku, který ve věci úspěch neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá, úspěšnému žalovanému pak žádné náklady nad rámec jeho jinak běžné administrativní činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 u Nejvyššího správního soudu.

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.

Krajský soud v Brně dne 29. května 2012

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu