



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **Cihelna Polom, spol. s r.o.**, se sídlem Polom 97, v řízení zastoupeného JUDr. Stanislavem Lžičařem, daňovým poradcem se sídlem Praha 5, Holečkova 31, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 23.6.2010 č.j. 2362/10-1202-802322 a č.j. 2563/10-1202-802322, ve věcech daně z příjmů,

t a k t o :

I. Žaloby se zamítají.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanými žalobami domáhá přezkoumání shora uvedených rozhodnutí žalovaného, jimiž byla zamítnuta žalobcova odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu v Hranicích ze dne 6.1.2010 č.j. 325/10/394922807641 a č.j. 329/10/394922807641, kterými byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2006 a 2007.

Namítá, že spornými se staly částky uplatněné z titulu tvorby rezervy na opravu hmotného majetku, který žalobce používá jako celek za účelem dosažení svých příjmů, jakkoli je tento majetek ve spoluvlastnictví žalobce (k ½) a jiné osoby. Žalobce musí tento majetek udržovat jako celek, aby byl s to i nadále dosahovat svých příjmů. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) ani zák. č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoR“) neřeší přímo otázku spoluvlastnictví. Žalobce nesouhlasí s názorem správce daně a žalovaného, že je-li spoluvlastníkem předmětného majetku k id. ½, může tvořit rezervu jen na ½ předpokládaných nákladů opravy. Předestírá úvahu, že vzhledem k „ideálnosti“ spoluvlastnických podílů je každý podílový spoluvlastník vlastníkem celku, když ve svých právech je omezen právy ostatních spoluvlastníků. Zdůrazňuje i generální podmínku nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP (vynaložení za účelem dosažení příjmů), která je v žalobcově případě dodržena. Argumentuje dále § 47 odst. 2 písm. a) vyhl. 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 (dále jen „VPÚ“), kde se oprava definuje jako postup, kdy se odstraňují účinky opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do původního či provozuschopného stavu; z toho dovozuje, že se takto předpokládá oprava celku a má za nesmyslné, aby se oprava takto předpokládala jen v rozsahu spoluvlastnického podílu (např. v rozsahu ½), když opravou pouhého podílu nelze docílit původního či provozuschopného stavu.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žalob. Nezpochybňuje, že k dosažení předchozího nebo provozuschopného stavu majetku je třeba opravit majetek celý, k uplatnění tvořené rezervy však zákon přesně stanoví, co je možno považovat za daňově účinný náklad – zde tvorba rezervy na opravu majetku, k němuž má poplatník vlastnické právo. Tvorba rezervy k majetku toliko užívanému není možná, ledaže by se jednalo o nájem podniku dle § 7 odst. 1 písm. b) ZoR. Žalobce má id. ½ majetku, které není vlastníkem, pronajatu na základě smlouvy o nájmu movitých věcí, nikoli na základě smlouvy o nájmu podniku. Ust. § 24 odst. 2 písm. i) ZDP v návaznosti na § 7 odst. 1 ZoR vymezuje, za jakých podmínek lze daňově účinně tvořit rezervy na opravu hmotného majetku, kde (krom nájmu podniku) je zákonnou podmínkou vlastnictví (nikoli užívací právo) k takovému majetku. Každý ze spoluvlastníků tak může vytvářet rezervu na opravu majetku jen v rozsahu spoluvlastnického podílu (není-li podnikatelem, činí tak podle § 9 odst. 6 ZDP).

Krajský soud přezkoumal napadená 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 žaloby nejsou důvodné.

Krajský soud ve shodě s žalobcem i žalovaným konstatuje, že daňové předpisy pojem „vlastnictví“ neupravují.

Právní názory žalobce založené na definicích pojmu „oprava“ a „výdaj (náklad)“ v daňových předpisech zejm. pro účely daňově účinného uplatnění nákladů v době jejich vynaložení krajský soud nesdílí, kdy zdůrazňuje, že daňová účinnost tvorby rezervy představuje výjimku z pravidla, že tyto položky (náklady na opravy) se daňově zohledňují v době jejich vynaložení (§ 23 odst. 1 ZDP). Právě pro tvorbu

rezerv na opravy pak ZDP v § 24 odst. 2 písm. i) odkazuje pro jejich daňovou účinnost na podrobný právní předpis o této problematice – ZoR. Ten pro daňovou účinnost tvorby rezervy (nikoli reálně již vynaloženého nákladu) vyžaduje v § 7 odst. 1 vlastnictví majetku, na jehož opravu se rezerva vytváří, a pro daňovou účinnost rezervy tvořené na opravy majetku, který poplatník toliko užívá (nevlastní) vyžaduje, aby byl tento majetek užíván na základě smlouvy o nájmu podniku.

Žalobce netvrdí a svou argumentaci nezakládá na nájmu podniku, proto se soud dále věnuje toliko otázce vlastnictví.

Žalobce je podílovým spoluvlastníkem předmětného majetku, a to se spoluvlastnickým podílem ve výši id. $\frac{1}{2}$.

Podílové spoluvlastnictví upravuje právní řád ČR v předpisech práva soukromého, konkrétně v § 137 a násl. zák. č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“). Vzhledem k celistvosti a kompaktnosti právního řádu ČR je nutno – při nedostatku jiné právní úpravy – tato ustanovení soukromého práva užít i na poli práva veřejného, pokud s pojmy soukromého práva operuje.

Normativní základ současné právní úpravy je obsažen v ustanovení § 137 odst. 1 občanského zákoníku, podle kterého podíl vyjadřuje míru, jakou se spoluvlastníci podílejí na právech a povinnostech vyplývajících ze spoluvlastnictví ke společné věci. Spoluvlastnický podíl se tak projevuje m.j. při správě společné věci, při realizaci nákladů na věc, při rozhodování o hospodaření se společnou věcí a na užitcích ze společné věci. Spoluvlastnický podíl je měřítkem účasti každého spoluvlastníka na vlastnictví společné věci.

Jakkoli spoluvlastnický podíl nepředstavuje podle občanského zákoníku výlučné vlastnictví k nějaké reálné části věci, ale je podílem tzv. „ideálním“, tzn. podílem ke každé i nejmenší částici společné věci, právě z tohoto podílu jako měřítka účasti na vlastnictví věci jako celku plynou práva a povinnosti spoluvlastníka. Tato jeho práva a povinnosti jsou právě představována oním podílem. Uvedené znamená, že každý spoluvlastník je povinen podílet se např. na nákladech na údržbu společné věci právě částí odpovídající jeho spoluvlastnickému podílu; opačně každému spoluvlastníku náleží část výnosu z této věci, a to opět právě v části představované výší jeho spoluvlastnického podílu.

Žádný spoluvlastník tak nikdy není ve vztahu ke společné věci vlastníkem celku, ale vždy jen části, kterou představuje jeho spoluvlastnický podíl. Z uvedeného vyplývá, že je-li žalobce spoluvlastníkem toliko id. $\frac{1}{2}$ předmětného majetku představovaného společnými věcmi více spoluvlastníků, pak lze uvažovat o jeho vlastnickém právu toliko v rozsahu tohoto měřítka představovaného jeho spoluvlastnickým podílem, t.j. toliko v rozsahu této $\frac{1}{2}$.

Žalovaný a správce daně tak postupovali zcela v souladu s právem, pokud podle § 7 odst. 1 písm. a) ZoR jako daňově účinný náklad uznali tvorbu rezervy ve vztahu k předmětnému majetku ve spoluvlastnictví toliko v rozsahu části celkových předpokládaných nákladů na opravu společných věcí, která odpovídá právě velikosti žalobcova spoluvlastnického podílu, neboť (jak již bylo opakovaně

uvedeno shora) právě tento spoluvlastnický podíl je měřítkem velikosti vlastnictví žalobce k předmětným věcem.

Předkládá-li žalobce definici podílového spoluvlastnictví jako vlastnictví celku omezeného toliko právy jiného spoluvlastníka, právní teorie tuto definici běžně používá, nikoli však pro definování vlastnictví podílového, ale pro definování jiného institutu – vlastnictví bezpodílového, konkrétně v právním řádu ČR dříve bezpodílového spoluvlastnictví manželů, dnes společného jmění manželů (srov. např. Švestka, J.; Spáčil, J.; Škárová, M.; Hulmák, M. a kol.: Občanský zákoník I., 2. vyd., C. H. Beck Praha 2009, str. 817, bod 41.).

S ohledem na uvedené úvahy a závěry shledal krajský soud jediný žalobní bod nedůvodným, a proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšný žalovaný se náhrady nákladů řízení vzdal.

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.

V Ostravě dne 13. června 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu