



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **Ing. J. V.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. července 2011, 4201/11-1100-602925, **t a k t o :**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 8. července 2011, 4201/11-1100-602925, se z r u š u j e a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 7.800,-- Kč a to do osmi dnů od právní moci tohoto rozhodnutí do rukou zástupce žalobce JUDr. Dušana Diviše.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 8. července 2011, č.j. 201/11-1100-602925, žalovaný zamítl odvolání žalobce do rozhodnutí Finančního úřadu ve Vrchlabí (dále jen „správce daně“) ze dne 12.2.2009, č.j. 7325/09/270972603722, o dodatečném

snížení daňové ztráty a o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 a o sdělení penále.

V jeho odůvodnění uvedl, že dne 17.7.2008 podal žalobce správci daně dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období r. 2006, v němž vykázal na řádku 105 jako položku zvyšující základ daně částku 1 403 000 Kč a na řádku 106 jako položku snižující daňový základ částku 1 394 000 Kč. Byl proto správcem daně vyzval ke sdělení, z jakého důvodu uplatnil položku na řádku 105, případně aby předložil kartu rezervy a její rozpočet.

Žalobce na tuto výzvu reagoval a uvedl, že do položek snižující základ daně zahrnul jednak částku 303 000 Kč, což je polovina rezervy č. 3 ve výši 606 000 Kč na opravy domu v L. ulici 483 ve V. (dále jen „budova č.p. 483“), kterou správce daně v roce 2005 vyloučil, jednak částku 1 100 000 Kč, což je rozdíl vzniklý snížením rezervy č. 4 z částky 1 755 000 Kč na 655 000 Kč. Do položek snižujících daňový základ zahrnul rozdíl mezi zrušenou rezervou č. 2 v částce 2 000 000 Kč a snížením této rezervy správcem daně na 606 000 Kč. Rozdíl ve výši 1 394 000 Kč by byl zahrnut do základu daně dvakrát, proto žalobce o tuto částku v dodatečném přiznání snížil daňový základ. Jako důkazní prostředky ke svému podání předložil kartu rezervy č. 4 a její rozpočet. Dále bylo v rámci vytýkácího řízení zjištěno, že žalobce do položek snižujících základ daně uplatnil další výdaje ve výši 34 147 Kč. Rozdíl výše uvedených částek v částce 4 869 Kč vykázal na řádku 41 dodatečného přiznání. Správce daně při konstrukci dodatečně stanoveného základu daně tuto částku akceptoval.

Na základě skutečností zjištěných v průběhu daňového řízení správce daně vyloučil z daňově účinných výdajů částku ve výši 655 000 Kč, neboť dle něho žalobce porušil ustanovení § 24 odst. 2) písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů) a dodatečně stanovil základ daně ve výši 659 869 Kč, což je součet údaje vykázaného na řádku 41 dodatečného daňového přiznání ve výši 4 869 Kč a neoprávněně uplatněné rezervy na řádku 102 řádného i dodatečného přiznání v částce 655 000 Kč. Správce daně dodatečně vyměřil daň v částce 211 136 Kč, dodatečně zrušil daňovou ztrátu ve výši 4 131 Kč a zároveň žalobci sdělil penále z dodatečně vyměřené daně v částce 41 920 Kč.

Žalovaný konstatoval, že byl při svém rozhodování vázán právním názorem Krajského soudu v Hradci Králové, vyjádřeným v rozsudku ze dne 31.1.2011, č.j. 31Af 133/2010-67, přezkoumal odvoláním napadené rozhodnutí v požadovaném rozsahu podle § 114 odst. 2) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (s odkazem na jeho ust. § 264 odst. 1) v platném znění (dále jen „daňový řád“). Za předmět sporu i po soudním přezkumu označil otázku, zda byl správce daně oprávněn vyloučit tvorbu rezervy č. 4 z daňově účinných výdajů, a zda oprávněně podle ustanovení § 23 odst. 3) zákona o daních z příjmů zvýšil žalobci daňový základ o 659 859 Kč.

Konstatoval obsah ust. § 7 odst. 1 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách v platném znění (dále jen „zákon o rezervách“), podle kterého rezervu na opravy hmotného majetku, která je výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2) písm. i) zákona o daních z příjmů a jehož doba odpisování stanovena zákonem o daních z příjmů je pět a více let, mohou vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří mají k hmotnému majetku právo vlastnické (§ 7 odst. 1 písm. a zákona o rezervách).

Dále uvedl, že na základě rozpočtu nazvaného jako krycí list stavby ze dne 5.12.2005 vyhotoveného společností X, žalobce založil kartu rezervy č. 4, podle které činil rozpočet na opravu nemovitosti 2 620 000 Kč. Za zdaňovací období roku 2006 v řádném i v dodatečném přiznání uplatnil vytvořenou rezervu ve výši 655 000 Kč do daňově účinných výdajů. V dodatečném daňovém přiznání za rok 2005 uplatnil jako položku snižující základ daně tvorbu rezervy č. 4 ve výši 1 310 000 Kč. Správce daně rozhodnutím č.j. 45597/08/27092/6117 ze dne 12.11.2008 zastavil řízení ve věci podání tohoto dodatečného přiznání pro nepřipustnost podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění, neboť ve věci již pravomocně rozhodl odvolací orgán, jehož rozhodnutí nebylo napadnuto správní žalobou. Odvolání proti rozhodnutí správce daně o zastavení řízení bylo odvolacím orgánem po soudním přezkumu opětovně zamítnuto. Z výše uvedeného vyplývá, že tvorba rezervy č. 4 byla realizována pouze v roce 2006, což je v rozporu s ustanovením § 7 odst. 7 zákona o rezervách, podle kterého nesmí být rezerva tvořena pouze jedno zdaňovací období. Správce daně tak byl oprávněn zvýšit žalobci daně o 655 000 Kč.

Z tohoto i z předešlých daňových řízení dle žalovaného vyplynulo, že žalobce vytvářel rezervy na opravy nemovitosti, které v daňových přiznáních uplatňoval jako položky snižující daňový základ, respektive jako daňově účinné výdaje. Z důvodu nedostatku peněžních prostředků nezačal opravy ani u jedné z rezerv. Proto v souladu s ustanovením § 7 odst. 5 zákona o rezervách správce daně rezervy zrušil a zároveň zvýšil základ daně podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 7 zákona o daních z příjmů o částky zrušených rezerv. Dále bylo dle žalovaného správcem daně spolehlivě zjištěno, že některé z rezerv nebyly rezervami novými, ale že šlo o snížení rezerv již vytvořených. Postup žalobce žalovaný proto označil za zjevnou snahu o optimalizaci daňového základu.

Žalobce ve včas podané žalobě odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu, který vydal pod č.j. 1 Afs 92/2010-46 a v němž konstatoval, že rozhodnutí v této věci je přímo závislé na tom, jak bude rozhodnuto o dodatečném daňovém přiznání žalobce na rok 2005. Pokud by v řízení o zmíněném dodatečném daňovém přiznání bylo rozhodnuto ve prospěch žalobce, bylo by zároveň najisto postaveno, že žalobce nevytvářel rezervu jen na jedno zdaňovací období. Odpadl by tak jediný důvod, pro který žalovaný zamítl žalobcovo odvolání.

Žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8.7.2008, č.j. 4200/11-1100-602925, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání do rozhodnutí správce daně ze dne 12.11.2008, č.j.45597/08/270972/6117, o zastavení řízení ve věci dodatečného

daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005, podal správní žalobu. S ohledem na uplatněné námitky navrhl zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného jako předčasného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný nevyužil svého práva k věci se podrobněji vyjádřit, při předložení správního spisu pouze odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen "s.ř.s."). Učinil tak bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., když souhlas žalobce i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. O věci usoudil následovně.

Jak bylo uvedeno v žalobě i napadeném rozhodnutí, krajský soud již v této věci rozhodoval, a svým rozsudkem ze dne 29.6.2010, č.j. 31 Ca 71/2009-17, žalobu jako nedůvodnou zamítl. Odkázal na rozhodnutí správce daně ze dne 12.11.2008, č.j. 45597/08/27092/6117, rozhodnutí žalovaného ze dne 10.3.2009, č.j. 1948/09-1100-602925 i rozsudek krajského soudu ze dne 29.6.2010, č.j. 31 Ca 41/2009-28, a uzavřel, že správce daně i žalovaný postupovali v souladu se zákonem, když tvorbu rezerv č. 4 pro rok 2006 neuznali, neboť žalobce nesplňuje podmínky ustanovení § 7 odst. 7 zákona o rezervách.

Žalobce podal do rozsudku krajského soudu kasační stížnost a Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 24.11.2010, č.j. 1 Afs 92/2010-46, rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Poté co shledal rozsudek krajského soudu ze dne 29.6.2010, č.j. 31 Ca 41/2009-28 nezákonným a zrušil ho, zrušil i rozsudek ze dne 29.6.2010, č.j. 31 Ca 71/2009-17.

Zdůraznil materiální souvislost rozhodnutí ohledně žalobcova dodatečného daňového přiznání na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006. Konstatoval, že závěr správních orgánů, aprobovaný následně i krajským soudem, o neuznání rezervy vytvořené za rok 2006, vycházel z jediného důvodu, a to z porušení § 7 odst. 7 zákona o rezervách a uzavřel, že zrušením rozhodnutí žalovaného ve věci jeho dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2005 ztratil právní oporu jediný důvod, pro nějž správními orgány nebylo uznáno vytvoření rezervy ve zdaňovacím období roku 2006. Rozhodnutí žalovaného ve věci dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2006 postavené na porušení § 7 odst. 7 zákona o rezervách proto za této situace neobstojí.

Protože krajský soud svým rozsudkem ze dne 23.12.2011, č.j. 31 Af 98/2011-22 zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 8. července 2011, č.j. 4200/11-1100-602925, o zastavení řízení ve věci dodatečného přiznání k dani z příjmů fyzických osob za

zdaňovací období roku 2005, musel zrušit i navazující rozhodnutí o daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období roku 2006.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce měl ve věci plný úspěch, v souladu s ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., krajský soud mu proto přiznal právo na náhradu zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a náhradu nákladů právního zastoupení a to za dva úkony právní služby ve výši 4 200,- Kč a dva režijní paušály ve výši 600,- Kč dle § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d) a § 13 odst. 3 vyhl. Č. 177/1996 Sb. Celkovou částku 7 800 Kč byl žalovaný zavázán zaplatit žalobci do osmi dnů od doručení tohoto rozsudku do rukou jeho zástupce (§ 64 s.ř.s., § 149 odst. 1 o.s.ř.).

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s.ř.s.)

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů uvedených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ke Krajskému soudu v Hradci Králové.

O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Hradci Králové dne 23. prosince 2011

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu