



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **M. K.**  
zastoupená advokátem JUDr. Rudolfem Skoupým  
sídlem náměstí Míru 142/88, 568 02 Svitavy

proti  
žalovanému: **Krajský úřad Pardubického kraje, IČ 70892822**  
sídlem Komenského náměstí 125, 532 11 Pardubice

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2021, č. j. X

takto:

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

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím žalovaného uvedeným v záhlaví tohoto rozsudku bylo k odvolání žalobkyně podle § 116 odst. 1 písm. a) zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „daňový řád“) a podle zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o daních z příjmů“) změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“), a to

dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob č. j. X ze dne 19. 5. 2020 ve prospěch žalobkyně tak, že doměřená daň byla snížena na 2 769 070 Kč a vzniklá povinnost uhradit penále z doměřené daně podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu byla snížena na 553 814 Kč.

2. Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného včasnou žalobou podanou podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).
3. Žaloba obsahuje dva základní žalobní body. Předně žalobkyně namítala, že daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2014 nebyla zahájena až dne 7. 8. 2017, kdy došlo k formálnímu podpisu protokolu o zahájení daňové kontroly, nýbrž že daňová kontrola byla fakticky zahájena již před tímto datem faktickou činností správce daně, který prostřednictvím e-mailů požadoval po žalobkyni listiny potřebné pro vedení daňové kontroly na dani z příjmů fyzických osob za uvedené zdaňovací období. Žalobkyně v tomto ohledu odkázala na e-maily správce daně ze dne 23. 1. 2017 (seznam dokladů a písemností potřebných pro provedení kontroly daně z příjmů fyzických osob, DPH, silniční daně, daně ze závislé činnosti a srážkové daně za rok 2014) a ze dne 25. 4. 2017 (seznam dokladů a písemností potřebných k provedení kontroly na dani z příjmů fyzických osob, konkrétně doklady k přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví v roce 2006 a doklady vztahující se k příjmům z prodeje nemovitosti). K tomu odkázala žalobkyně na rozsudek nadepsaného krajského soudu ze dne 19. 10. 2006, č. j. 52 Ca 7/2006-59, podle kterého výzva správce daně k předložení účetních a jiných dokladů je úkonem daně naplňujícím účel daňové kontroly a směřující k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, na jehož základě lze považovat zahájení daňové kontroly za zákonné. Dále žalobkyně odkázala na e-mail ze dne 31. 3. 2017, v němž správce daně označil datum 2. 5. 2017 jako den, kdy bude zahájena daňová kontrola na Finančním úřadě ve Svitavách, budou převzaty doklady a bude sepsán protokol. V důsledku toho, že daňová kontrola byla dle žalobkyně fakticky zahájena nejpozději dne 2. 5. 2017, trvá žalobkyně na tom, že daň byla doměřena po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, když byla doměřena dne 19. 5. 2020.
4. Dále žalobkyně namítala, že jí nebyly uznány náklady spočívající v úhradě smluvní pokuty ve výši 11 900 000 Kč ze smlouvy o budoucí kupní smlouvě ze dne 10. 11. 2007 /dle čl. IV) písm. a), způsobila nemožnost uzavření kupní smlouvy/, kterou se zavázala k uzavření smlouvy o prodeji podniku společnosti KÖSSO s. r. o., sídlem Budějovická 1667/64, Praha 4, jíž je žalobkyně společníkem a jednatelem. Správce daně totiž nevzal za prokázané, že žalobkyně byla k úhradě smluvní pokuty skutečně povinna na základě porušení smluvní povinnosti po datu 31. 12. 2008. Žalovaný zdůraznil, že na faktuře č. X není uveden důvod uplatnění smluvní pokuty, není stanoveno konkrétní porušení povinnosti, není stanoven postup konkrétní výše smluvní pokuty. Nadto je na této faktuře uveden odkaz na smlouvu ze dne 31. 1. 2006, nikoli ze dne 10. 11. 2007.
5. Žalobkyně namítala, že kupní smlouva sice měla být uzavřena do konce roku 2008, dále však bylo dohodnuto, že pokud nedojde k uzavření smlouvy v tomto termínu, povinnost uzavřít kupní smlouvu zaniká na straně kupujícího uplynutím roku 2013. Dle žalobkyně tak kterákoli ze stran mohla až do konce roku 2013 požadovat uzavření předmětné kupní smlouvy o prodeji podniku. K tomu ještě žalobkyně uvedla, že následně uzavřená smlouva o nájmu části podniku ze dne 1. 12. 2013 v čl. 5 bod 8 uvádí, že dnem účinnosti této

smlouvy, tj. dnem 31. 12. 2013, jsou ukončena veškerá smluvní ustanovení smlouvy o budoucí smlouvě o prodeji podniku. Avšak vzhledem k tomu, že smlouva o nájmu podniku byla zrušena dohodou o zrušení smlouvy o nájmu podniku ze dne 30. 12. 2013, smlouva o nájmu podniku nenabyla účinnosti a nedošlo tak ani ke zrušení smlouvy o smlouvě budoucí o prodeji podniku ze dne 10. 11. 2007. Budoucí kupující společnost KÖSSO s. r. o., přitom v čl. II. této dohody o zrušení smlouvy o nájmu podniku vyzval žalobkyni jako budoucího prodávajícího k naplnění smluvního ujednání s tím, že v opačném případě uplatní smluvní pokutu. Dle žalobkyně tak: „*Budoucí kupující zde tedy vyzval budoucího prodávajícího k tomu, aby budoucího prodávající ještě ve lhůtě do konce r. 2013 vyzval budoucího kupujícího k uzavření vlastní kupní smlouvy.*“ Žalobkyně tak dovozuje povinnost uhradit smluvní pokutu ze skutečnosti, že porušil a svoji povinnost vyzvat budoucího kupujícího k uzavření kupní smlouvy. Smluvní pokuta byla vyfakturována v roce 2014. Dle žalobkyně je zde třeba aplikovat zák. č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník (dále jen „obchodní zákoník“), případně zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, podle kterého dokonce ani není třeba zavinění žalobkyně, nýbrž postačí pouhé porušení povinnosti k tomu, aby byla žalobkyně povinna uhradit smluvní pokutu. K nedostatkům faktury žalobkyně uvedla, že se jednalo o překlep ve specifikaci smlouvy, formální nedostatek, přičemž o projevu vůle nebylo mezi stranami pochyb, je tedy třeba tento formální nedostatek vykládat podle § 266 odst. 1 obchodního zákoníku. Dále v této souvislosti odkázala na judikaturu Nejvyššího soudu (sp. zn. 29 Odo 1335/2005, 32 Cdo 4725/2015, 29 Cdo 4786/2016). Ohledně výše smluvní pokuty pak žalobkyně zdůraznila, že obě smluvní strany znaly hodnotu podniku (prodej textilu - 100 mil. Kč), tudíž smluvní pokuta ve výši 11 900 000 Kč byla přiměřená zajišťovanému závazku.

6. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala zrušení žalovaného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
7. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě setrval na skutkových zjištěních a na právním zhodnocení věci, jak je prezentoval v žalobou napadeném rozhodnutí, a navrhl zamítnutí žaloby.
8. Krajský soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. s. ř. s. přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž bez veřejného projednání věci (§ 51 odst. 1 s. ř. s.) dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Předně krajský soud považuje za vhodné připomenout, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že krajský soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19, rozsudky NSS jsou dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13). Krajský soud se v této věci po přezkoumání napadeného rozhodnutí ztotožnil s právním názorem žalovaného.

10. Nyní k samotnému soudnímu přezkumu.
11. Zahájení daňové kontroly je upraveno v § 87 odst. 1 daňového řádu (ve znění platném a účinném v rozhodné době): *Daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.*
12. Z právní úpravy obsažené v § 87 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že zahájení daňové kontroly je prvním úkonem správce daně, kterým tento jednoznačně vymezí předmět a rozsah daňové kontroly a začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat daňová tvrzení nebo jiné rozhodné okolnosti pro stanovení daně.
13. V dané věci je přitom obsahem daňového spisu protokol o zahájení daňové kontroly na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014 č. j. X ze dne 7. 8. 2017. Před tímto datem došlo mezi správcem daně a žalobkyní jako daňovým subjektem, resp. jejím zástupcem, k četné e-mailové komunikaci, v níž správce daně uváděl dokumenty, které bude požadovat ve vztahu ke konkrétním daním, ke konkrétním daňovým kontrolám. V této korespondenci však není nikde uvedeno, že by správce daně již zahajoval konkrétní daňovou kontrolu za konkrétní zdaňovací období a v konkrétním rozsahu. Žalobkyně uvedla e-mail ze dne 23. 1. 2017 (seznam dokladů a písemností potřebných pro provedení kontroly daně z příjmů fyzických osob, DPH, silniční daně, daně ze závislé činnosti a srážkové daně za rok 2014), ze dne 25. 4. 2017 (seznam dokladů a písemností potřebných k provedení kontroly na dani z příjmů fyzických osob, konkrétně doklady k přechodu z vedení daňové evidence na účetnictví v roce 2006 a doklady vztahující se k příjmům z prodeje nemovitosti) a ze dne 31. 3. 2017, v němž správce daně označil datum 2. 5. 2017 jako den, kdy bude zahájena daňová kontrola na Finančním úřadě ve Svitavách, budou převzaty doklady a bude sepsán protokol. Jakkoli správce daně požadoval po žalobkyně zcela konkrétní podklady, nelze u e-mailů ze dne 23. 1. 2017 a ze dne 25. 4. 2017 hovořit o zahájení daňové kontroly, neboť takový jednoznačný úmysl ze strany správce zde není výslovně obsažen. Lze připustit, že činnost správce daně byla poměrně rozsáhlá v době před zahájením daňové kontroly, avšak tento postup lze pochopit, neboť správce daně připravoval podklady nikoli pouze k provedení kontroly na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014, nýbrž i na ostatních daních, jak uvedeno níže. Pokud jde o datum 2. 5. 2017, pak správce daně skutečně zjevně zamýšlel zahájení daňové kontroly, avšak, jak dále uvedeno, k tomu z důvodu na straně žalobkyně, a to z důvodu jejího záměru podat dodatečné daňové přiznání, nedošlo. Krom toho, obsah e-mailu ze dne 31. 3. 2017 jasně potvrzuje, že správce daně do té doby daňovou kontrolu nezahájil.
14. Na podporu závěru, že uvedenou e-mailovou korespondencí nedošlo k zahájení daňové kontroly, odkazuje soud na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 6. 2021, č. j. 3 Afs 348/2019-34, ze kterého byla vytvořena právní věta: *„Účinky zahájení daňové kontroly má podle § 87 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, pouze takový úkon správce daně, z něhož je bez rozumných pochybností zřejmé, že jeho účelem je zahájit daňovou kontrolu.“* V odůvodnění uvedeného rozsudku je dále uvedeno [36]: *„Zdůrazňuje-li § 87 odst. 1 daňového řádu, že úkonem, jímž se zahajuje daňová kontrola, je pouze úkon, při němž správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně,*

*jde o historickou reakci na dřívější praxi, kdy k reálnému zahájení daňové kontroly docházelo až se značným časovým odstupem od jejího formálního zahájení. S touto skutečností se vyrovnala judikatura tak, že za okamžik zahájení daňové kontroly považovala až okamžik, kdy správce daně fakticky započal s prováděním kontroly. Právě tato podmínka byla převzata do § 87 odst. 1 daňového řádu, aniž by tím ovšem mělo být popřeno, že svůj význam má též formální úkon spočívající v zahájení daňové kontroly, neboť se jím daňový subjekt vyznává o tom, že byla kontrola zahájena a co je jejím předmětem (předmět a rozsah kontroly).“*

15. V této věci přitom správce daně nikdy nedal jednoznačně najevo, že účelem úkonu (zde e-mailu) je zahájení konkrétní daňové kontroly v konkrétním rozsahu. Toliko v e-mailu ze dne 31. 3. 2017 oznámil, že daňová kontrola bude zahájena dne 2. 5. 2017, k čemuž však, jak již avizováno a jak bude dále rozvedeno, uvedeného dne 2. 5. 2017 nedošlo. Tedy žádnou z e-mailových zpráv nelze v dané věci považovat za úkon správce daně, z něhož by bylo bez rozumných pochybností zřejmé, že jeho účelem je zahájit daňovou kontrolu. Pokud jde o odkaz žalobce na rozsudek nadepsaného soudu ze dne 19. 10. 2006, č. j. 52 Ca 7/2006-59, ten nemůže mít na posouzení této věci vliv, neboť z odlišných skutkových okolností této věci žalobkyně je nepochybné, že nemohla mít pochybnosti o tom, že daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob byla zahájena až dne 7. 8. 2017, nadto soud vycházel z recentní judikatury Nejvyššího správního soudu.
16. To, že žalobkyně neměla pochybnosti o tom, že do dne 7. 8. 2017 nebyla zahájena daňová kontrola, je vedle obsahu korespondence, v níž absentuje jednoznačný úmysl správce daně, prokázáno rovněž tím, že zástupce žalobkyně dne 28. 4. 2017 oznámil záměr žalobkyně podat dodatečné daňové přiznání, dále tím, že bylo dne 10. 7. 2017 podáno dodatečné daňové přiznání a dále tím, že telefonicky bylo se zástupcem žalobkyně domluveno datum 7. 8. 2017 jako datum zahájení daňové kontroly.
17. Zástupce žalobkyně přitom v e-mailu ze dne 28. 4. 2017 sám výslovně uvedl: „[V] Jrámcí protokolu o ústním jednání se mohu dostavit na Finanční úřad ve Svitavách dne 2. 5. 2017. Jsem dohodnut s klientkou, že mohu zahájit daňovou kontrolu za příslušná zdaňovací období 2014 u všech daní s výjimkou daně z příjmů fyzických osob...Proto v souladu s názorem klientky nezahájím kontrolu daně z příjmů fyzických osob a ponechám si lhůtu na podání DDP.“ Tedy ještě dne 28. 4. 2017 si byla žalobkyně plně vědoma tohoto, že daňová kontrola nebyla dosud zahájena. Žalobkyně přitom zcela zjevně neměla zájem na zahájení daňové kontroly, naopak avizovala, že bude podávat dodatečné daňové přiznání, přičemž je z e-mailu zřejmé, že si její zástupce byl vědom toho, že dodatečné daňové přiznání není přípustné po zahájení daňové kontroly, jak stanoví § 141 odst. 6 daňového řádu. O tomto právním účinku zahájení daňové kontroly byl zástupce žalobkyně nadto řádně poučen dne 2. 5. 2017, jak je zachyceno v protokolu (č. j. X) o zahájení daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. - 12. měsíc roku 2014, dani silniční za zdaňovací období roku 2014, dani ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2014 a dani z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2014.
18. Tedy v souladu s citovaným e-mailem zástupce žalobkyně došlo protokolem ze dne 2. 5. 2017 k zahájení všech ostatních daňových kontrol u žalobkyně, s výjimkou daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014. Přímou do protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 2. 5. 2017 zástupce žalobkyně dále uvedl: „V souladu se svým prohlášením v emailové korespondenci dokončím prověření daně z příjmů fyzických osob do konce měsíce

*května, takže v DDP, které jsem povinen podat do 30. 6. 2017, budou obsaženy všechny důvody. Správci daně tímto postupem nebrozí prekluze a domnívám se, že je na místě umožnit daňovému subjektu zhojit případná pochybení formou DDP bez eventuálně 20 % zvýšení, pokud by případné nedostatky byly zjištěny daňovou kontrolou.“ Tedy i tímto vyjádřením zástupce žalobkyně je prokázáno, že si byla vědoma skutečnosti, že ke dni 2. 5. 2017 nebyla zahájena daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014.*

19. Teprve po podání dodatečného daňového přiznání dne 10. 7. 2017 bylo telefonicky dohodnuto datum 7. 8. 2017 jako datum zahájení daňové kontroly.
20. Tedy vzhledem k popsanému skutkovému stavu věci nemá soud žádné pochybnosti o tom, že k zahájení daňové kontroly na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014 došlo u žalobkyně až dne 7. 8. 2017 a o tom, že si byla žalobkyně této skutečnosti dobře vědoma. Pokud žalobkyně nyní tvrdí opak, tedy, že k zahájení daňové kontroly došlo před datem 7. 8. 2017, a to e-mailovou korespondencí ze strany správce daně, případně protokolem ze dne 2. 5. 2017, pak taková tvrzení jsou vyvrácena shora uvedeným obsahem daňového spisu.
21. Pokud jde o prekluzivní lhůtu ke stanovení daně, ta je upravena v § 148 daňového řádu.
- (1) Daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
- (2) Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k*
- a) podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně,*
- b) oznámení rozhodnutí o stanovení daně,*
- c) zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku,*
- d) oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, nebo*
- e) oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.*
- (3) Byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*
22. Daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za rok 2014 byla u žalobkyně zahájena dne 7. 8. 2017, tedy konec prekluzivní lhůty připadl podle § 148 odst. 1, 3 daňového řádu na den 7. 8. 2020. Dne 19. 5. 2020 vydal správce daně dodatečný platební výměr, lhůta pro stanovení daně tak skončila podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu dnem 7. 8. 2021. Rozhodnutí žalovaného bylo vydáno dne 19. 5. 2020 (právní moci nabylo dne 1. 7. 2021).
23. Soud proto neakceptuje důvodnost námitek žalobkyně vztahujících se k jejímu žalobnímu tvrzení, že došlo k prekluzi lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu.
24. Dále se soud zabýval tím, zda žalovaný v souladu s § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů neuznal jako daňově uznatelný výdaj (náklad) částku 11 900 000 Kč vynaloženou na smluvní pokutu společnosti KÖSSO s. r. o., v níž vystupovala žalobkyně jako společník a jednatel.

Podle § 24 odst. 1 platí:

*Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.*

Podle § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů platí:

*Výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také smluvní pokuty, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů, jen pokud byly zaplacený.*

25. Tedy právní úprava sice mezi uznatelné výdaje (náklady) zařazuje v § 24 odst. 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů, zaplacené smluvní pokuty, nicméně musí být splněna podmínka jejich uznatelnosti ve smyslu § 24 odst. 1 téhož zákona, tj. musí se jednat o výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Přitom v případě žalobkyně žalovaný dospěl k závěru, že nebylo prokázáno, že smluvní pokuta byla uhrazena jako řádně uplatněná sankce za nesplnění právní povinnosti žalobkyně. S tímto závěrem se soud ztotožnil, přičemž uvádí následující argumentaci.
26. Žalobkyně ve vztahu k tvrzení o existenci a porušení údajné povinnosti uzavřít smlouvu kupní o prodeji podniku doložila smlouvu o smlouvě budoucí ze dne 10. 11. 2007 a fakturu z roku 2014, již byla vyfakturována smluvní pokuta. Tato faktura č. X ze dne 30. 11. 2014 však obsahuje výslovný odkaz na smlouvu ze dne 31. 1. 2006, nikoli ze dne 10. 11. 2007: „Účtujeme Vám smluvní pokutu ze smlouvy o smlouvě budoucí na prodej podniku ze dne 31. 1. 2006“ a současně neobsahuje skutkové vymezení a způsob určení výše smluvní pokuty. Dále je zde uvedena celková cena 11 900 000 Kč se splatností 31. 12. 2014. Tedy žalobkyně neprokázala touto fakturou porušení svojí právní povinnosti k oprávněné výzvě budoucího kupujícího, kterou odvozuje ze smlouvy ze dne 10. 11. 2007.
27. Pokud jde o čl. IV. a), b) smlouvy o smlouvě budoucí ze dne 10. 11. 2007, pak je zde stanovena smluvní pokuta pro případ, kdy jedna ze stran způsobí nemožnost uzavření kupní smlouvy s tím, že se jedná o případ, kdy se objektivně nesnaží o odstranění překážky uzavření, či odmítne podepsat kupní smlouvu, aniž by došlo k podstatné změně okolností. Smluvní pokuta je stanovena „do výše 20-ti % předpokládané ceny podniku v maximální částce 12 mil. Kč.“ Obě strany smlouvy považují smluvní pokutu za přiměřenou hodnotě a významu zajišťované povinnosti. Podstatným v dané věci je pak ustanovení čl. II. této smlouvy, které stanoví termín pro uzavření kupní smlouvy do konce roku 2008. A dále stanoví: „Pokud nedojde k uzavření Kupní smlouvy před tímto datem, povinnost uzavřít Kupní smlouvu zaniká na straně kupujícího uplynutím kalendářního roku 2013 s nárokem na uplatnění smluvní pokuty dle článku IV. této smlouvy.“ Právě z tohoto ustanovení žalobkyně dovozuje svojí povinnost vyzvat kupujícího k uzavření smlouvy s tím, že této povinnosti nedostála. Avšak, jak je v citovaném čl. II. smlouvy uvedeno, termín pro uzavření smlouvy byl stanoven do konce roku 2008. Pouze ve vztahu ke kupujícímu byl stanoven odlišný režim. Jakkoliv má být smlouva vyváženým právním aktem pro obě smluvní strany, obsahuje-li tato smlouva přísnější podmínky ve vztahu k budoucímu kupujícímu (prodloužení termínu k uzavření smlouvy, tedy ve prospěch budoucího prodávajícího), který s nimi svým podpisem souhlasil, nelze z toho dovozovat sjednání přísnějších podmínek rovněž pro stranu budoucího prodávajícího. Jinak řečeno, další závazek kupujícího uzavřít smlouvu v termínu do konce roku 2013 nelze vykládat jako závazek budoucího prodávajícího. Ten má dle této smlouvy pouze právo odpovídající povinnosti budoucího kupujícího, tedy právo, nikoli povinnost, uzavřít kupní smlouvu do konce roku 2013.

28. Jestliže žalobkyně poukazovala na další smluvní vztahy, a to na smlouvu o nájmu podniku ze dne 1. 12. 2013 a dále na dohodu o zrušení smlouvy o nájmu podniku ze dne 30. 12. 2013, pak ty nemají na výklad uvedených ustanovení dle smlouvy o smlouvě budoucí kupní o prodeji podniku žádný vliv, neboť povinnost žalobkyně zanikla již uplynutím 31. 12. 2008. Výklad smlouvy o smlouvě budoucí nemůže změnit ani čl. II dohody o zrušení smlouvy o nájmu podniku ze dne 30. 12. 2013. Kopie této podepsané smlouvy je založena v daňovém spise. Tímto článkem se deklaruje, že jsou strany dále vázány smlouvou o budoucí smlouvě kupní „účinné od 31. 12. 2008“ a dále zde nájemce vyzývá pronajímatele, aby v nejkratší možné době „do konce roku 2014“, nikoliv 2013, učinil opatření k uzavření smlouvy s tím, že v opačném případě uplatní smluvní pokutu s tím, že prodávající má překážku odstranit „nejpozději v roce 2014.“
29. Tedy, i kdyby mělo být zohledněno ustanovení čl. II uvedené dohody ze dne 30. 12. 2013 v tom smyslu, že zde byla povinnost žalobkyně vyzvat kupujícího k uzavření smlouvy po 31. 12. 2008, (když soud má naopak za to, že závazek žalobkyně jako budoucí prodávající zanikl k 31. 12. 2008, jak je jednoznačně stanoveno v čl. II smlouvy o smlouvě budoucí ze dne 11. 10. 2007), mohla by žalobkyně svoji údajnou povinnost splnit až do konce roku 2014. Tedy ani podle tohoto výkladu, který však soud neakceptuje, by nebyl dán důvod k tomu, aby žalobkyně uhradila smluvní pokutu uplatněnou fakturou ze dne 30. 11. 2014 s datem splatnosti 31. 12. 2014. Tedy ani čl. II. uvedené dohody ze dne 30. 12. 2013 v žádném případě neprokazuje povinnost žalobkyně uhradit smluvní pokutu za to, že neuzavřela kupní smlouvu do konce roku 2013.
30. Soud proto souhlasí s žalovaným, že samotná existence smlouvy ze dne 11. 10. 2007 a následná smlouva o nájmu a dohoda o zrušení smlouvy o nájmu neprokazují, že byla ze strany kupujícího oprávněně uplatněna smluvní pokuta. Přitom žalobkyně byla zavázána jen do 31. 12. 2008. Tedy promlčecí doba k uplatnění smluvní pokuty ze strany budoucího kupujícího činila 4 roky podle § 397 obchodního zákoníku.
31. Stejně tak tuto okolnost neprokazuje ani faktura, která obsahuje odkaz na smlouvu jiného data a ve vymezení ostatních skutkových okolností a způsobu určení pokuty absentuje. Dohoda o zrušení nájemní smlouvy, jíž se žalobkyně dovolávala, pokud by soud její výklad akceptoval, by umožňovala žalobkyni učinit opatření k uzavření smlouvy až do konce roku 2014. Z uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žalobkyně neprokázala dostatečně věrohodným způsobem, že byla povinna na základě smluvního ujednání a současně na základě protistranou řádně uplatněné smluvní pokuty uhradit smluvní pokutu ve výši 11 900 000 Kč. Proto správce daně a žalovaný postupovali správně, když částku ve výši 11 900 000 Kč neuznali jako uznatelný výdaj (náklad) podle § 24 odst. 1, 2 písm. zi) zákona o daních z příjmů.
32. Ze všech shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
33. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o zásadu úspěchu ve věci zakotvenou v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla procesní úspěch ve věci a žalovanému nevznikly takové náklady, které by přesahovaly rozsah jeho obvyklé úřední činnosti.

**Poučení:**

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům řízení.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Pardubice 4. května 2022

JUDr. Jan Dvořák v. r.  
předseda senátu

## USNESENÍ

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl předsedou senátu JUDr. Janem Dvořákem v právní věci

žalobkyně: **M. K.**  
zastoupená advokátem JUDr. Rudolfem Skoupým  
sídlem náměstí Míru 142/88, 568 02 Svitavy

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2021, č. j. X

### takto:

Záhlaví rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 4. 5. 2022, č. j. 52 Af 49/2021-71, se v označení žalovaného **opravuje** tak, že správně zní: „*Odvolací finanční ředitelství, sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno*“.

### Odůvodnění:

1. Dne 4. 5. 2022 bylo vyhlášeno vyvěšením na úřední desce soudu zkrácené písemné vyhotovení rozsudku bez odůvodnění, č. j. 52 Af 49/2021-70, v souladu s faktickým stavem, tedy se správným označením žalovaného. V písemném vyhotovení rozsudku uvedeného ve výroku tohoto usnesení však v záhlaví rozsudku došlo ke zřejmé nesprávnosti spočívající v chybném označení žalovaného.
2. Podle § 54 odst. 4 s. ř. s. *[p]ředseda senátu opraví v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti.*
3. Podle ust. § 64 s. ř. s. ve spojení s ust. § 164 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, *[t]ýká-li se oprava výroku rozhodnutí nebo není-li možné provést opravu ve stejnopisech rozhodnutí, vydá o tom opravné usnesení, které doručí účastníkům.* Krajský soud tak přihlédl k tomu, že opravovaný rozsudek již byl v elektronické podobě účastníkům doručen do datové schránky.
4. Krajský soud proto podle § 54 s. ř. s. tímto opravným usnesením provedl opravu zjevné nesprávnosti týkající se chybného označení žalovaného.

### Poučení:

Proti tomuto usnesení nejsou opravné prostředky přípustné.

Pardubice 15. června 2022

JUDr. Jan Dvořák v. r.  
předseda senátu