

Uznatelnost úroku z akvizičního úvěru

Krajský soud v Praze se zabýval zneužitím práva v souvislosti s uznatelností úroku z akvizičního úvěru. Soud se v daném případě neztotožnil s pohledem správce daně, který zpochybnil daňovou uznatelnost akvizičního úroku vzniklého při fúzi společností.

Níže předkládáme shrnutí tohoto rozsudku.

Akviziční úvěr a zneužití práva

Krajský soud v Praze vydal 27.9.2022 rozsudek pod sp. zn. 55 Af 4/2020-137 („Rozsudek“), v němž projednával uznání úroků z bankovního úvěru, jenž financoval akvizici společností a jejich následné spojení ve formě fúze.

Správce daně v daném případě odmítl uznatelnost úroků souvisejících s úvěrem a uvedl, že „**transakce související s přenesením dluhu se jeví jako účelové a bez ekonomického opodstatnění a byly provedeny tak, aby jejich výsledkem žalobkyně získala nelegitimní daňové zvýhodnění.**“

Žalobkyně nadto považovala za klíčové, že transakce byly vedeny obchodně-právními důvody a byly ekonomicky opodstatněné, **hlavním cílem nebyla daňová úspora.**

Skutkové okolnosti případu

V posuzovaném případě došlo k poskytnutí úvěru na akvizici podílu, který banka podmínila fúzí společností, aby mohlo dojít k převedení dluhu na provozující společnost, která byla předmětem akvizice.

Ze strany správce daně byla transakce vyhodnocena jakožto uměle vytvořená s cílem snížení daňového základu. K neuznání úroků došlo z důvodu naplnění **institutu zneužití práva**, a to neoprávněným snížením základu daně, kdy nebylo prokázáno, že úroky a finanční náklady související s úvěrem k nákupu obchodního podílu společnosti byly vynaloženy v souladu se zákonem o daních z příjmu.

Podle názoru žalobkyně lze za nedovolenou daňovou výhodu pokládat jen takovou daňovou výhodu, která má povahu absolutního daňového zvýhodnění, kdy daňový subjekt nepřipustným způsobem

dosahuje výhodnějšího zdanění než srovnatelné daňové subjekty ve srovnatelné situaci. V daném případě se jednalo pouze toliko o změnu financování. Prosazovaná varianta správce daně v podobě přímé fúze společností má z hlediska daňového stejný efekt.

V projednávané věci **soud rozhodl ve prospěch společnosti a neztotožnil se s názorem správce daně**, že jednání žalobkyně nemělo žádné racionální opodstatnění a že popsané transakce byly uměle vytvořeny toliko za účelem získání neoprávněné daňové výhody. **Úroky z akvizičního financování jsou v České republice daňově uznatelné, nejde o důsledek, který by zákon nepředvídal.**

Argumentace soudu

Soud se ve svém odůvodnění zabýval především naplněním podmínek zneužití práva, a to jak podmínkou *objektivní* (posouzení, zda se jednání daňového subjektu, a především jeho následek přičí smyslu a účelu daňového práva), tak *subjektivní* (existence a důvody daňového zvýhodnění). Ohledně těchto skutečností nesl v rámci řízení důkazní břemeno správce daně.

Naplnění objektivní podmínky zneužití práva

Při posuzování naplnění objektivního kritéria dovodila judikatura, že má spočívat toliko v jednoduchém a obecném porovnání cílů právní úpravy a následku způsobeného jednáním daňových subjektů. V tomto bodě soud přisvědčil správci daně, neboť žalobkyně čerpala úvěr za účelem nákupu podílu v sesterské společnosti, úroky následně uplatnila jako výdaj k dosažení či zajištění zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 zák. o daních z příjmů, který se pro zjištění základu daně odečte, ačkoliv žalobkyně v dané době nevykonávala ekonomickou činnost. **Smyslem čerpání úvěru tudíž nemohlo být rozvíjení vlastní ekonomické činnosti, kterou žalobkyně v dané době reálně nevykonávala. Soud nicméně zohlednil skutečnost, že postup žalobkyně vyplýval z podmínek stanovených externí bankou, k nimž se zavázala.**

Při posouzení, zda daňový subjekt vytvořil k získání daňové výhody umělé podmínky, je třeba posuzovat až v souvislosti s otázkou naplnění subjektivní podmínky zneužití práva.

Subjektivní podmínky zneužití práva

Zde se soud naopak přiklonil na stranu žalobkyně. S názorem, že její jednání nemělo žádné racionální opodstatnění a že popsané transakce byly uměle vytvořeny toliko za účelem získání neoprávněné daňové výhody, se neztotožnil. **Hlavní ekonomický důvod spatřuje v umožnění akvizice s tím, že veškeré kroky spojených osob byly vedeny tímto důvodem.** Ani skutečnost, že se jednalo o propojené subjekty, které byly součástí téže skupiny, nezavdává účelovost či iracionalitu daného postupu, právě naopak to postup žalobkyně vysvětluje. Kdyby nebyla součástí skupiny, netížily by jí požadavky banky a s největší pravděpodobností by postupovala jiným způsobem, bez nutnosti financování prostřednictvím úvěru.

Napadené rozhodnutí bylo tedy pro chybnou aplikaci institutu zneužití práva zrušeno a vráceno k dalšímu řízení. V reakci na to byla správcem daně podána kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu, na finální rozřešení daného případu si tedy ještě počkáme. Nicméně se závěry Krajského soudu v Praze se ztotožňujeme a věříme, že tendence správců daně vše označovat za zneužití práva se bude obracet k lepšímu, především racionálnějšímu přístupu.