



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 Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry, ve věci

žalobce: **ALEMA Lanškroun a.s.**, IČ 25932853
sídlem Dvořákova 328, 563 01 Lanškroun
zastoupeného advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Sádky 1605/2, 796 01 Prostějov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 8. 2016, č.j. 34299/16/5200-11435-711305

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 8. 2016, č.j. 34299/16/5200-11435-711305 se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15.342 Kč k rukám advokáta JUDr. Ing. Ondřeje Lichnovského, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se velmi rozsáhlou žalobou o 50 stranách textu domáhá soudního přezkumu a následného zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného. Žalobce tak napadá rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta obě odvolání a potvrzeny dva dodatečné platební výměry vydané Finančním úřadem pro Pardubický kraj, Územní pracoviště v Ústí nad Orlicí na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období let 2008 a 2009. Z textu napadeného rozhodnutí se podává, že zásadním důvodem doměření daně bylo odlišné posouzení nákladů vynaložených v souvislosti s tvrzenou realizací projektů výzkumu a vývoje.
2. Z rozsáhlého textu žaloby se podává, že se jedná o druhé rozhodnutí žalovaného poté, co předchozí rozhodnutí bylo zrušeno zdejší soudem z toho důvodu, že k vyhodnocení věci bylo třeba značného množství technických informací, které správce daně neměl k dispozici. Bylo tedy na místě ustanovit znalce. V dalším řízení tak žalovaný ustanovil znalce z oboru strojírenství Ing. L. Z., který zpracoval znalecký posudek. Právě v postupu znaleckého zkoumání a následného dokazování spatřuje žalobce zásadní procesní pochybení, jemuž věnuje prvních 32 stran žaloby. Namítá především, že se jedná o znalce podjatého, který měl být vyloučen. Podjatost znalce spatřuje žalobce v porušení ust. § 77 daňového řádu. Znalce Ing. L. Z. je třeba považovat za přímého konkurenta žalobce, když ten působí od roku 1993 ve dvou společnostech, a to v PLASTFORM SERVICE I.M., spol. s r.o. a PLASTFORM SERVICE, s.r.o., přičemž tyto obě společnosti jsou zaměřeny na oblast vstřikování plastů.
3. Právě v daňovém řízení ve věci daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009, které se týká žalobce, správce daně ověřoval u žalobce v rámci daňové kontroly oprávněnost snížení základu daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009, když podle ust. § 34 odst. 4 a násl. zákona o dani z příjmu si může daňový subjekt odečíst 100 % výdajů, které v daném období vynaložil při realizaci projektů výzkumu a vývoje (dále jen „VaV“). Žalobce za uvedená zdaňovací období předložil projekty výzkumu a vývoje, ze kterých vyplývá, že předmětem jím deklarované vývojové činnosti je výroba vstřikovacích forem pro výrobu plastových dílců dle zadání a dokumentace zákazníka. Správce daně ustanovil zmíněného znalce za účelem zejména posouzení, zda se jedná o projekt VaV, kdy takový může mít jen činnost, která obsahuje významný prvek novosti a přináší vyjasnění technické nejistoty (což vyplývá zejména z pokynu D-288 vydaného Ministerstvem financí ČR). Znalec jako konkurent tak má zájem na výsledku řízení a je motivován k tomu, aby žalobci „ušetřil úder.“ Žalobce uvedl, že znalec Ing. Z. získal za zdaňovací období let 2008 a 2009 informace a podklady obsahující know-how žalobce, které je součástí jeho obchodního tajemství, vznikla reálná hrozba zneužití získaných informací v konkurenčním boji. Ve věci podjatosti znalce žalobce podal žalobu, jež je vedena u zdejšího soudu pod sp.zn. 52 Af 38/2016. Žalobce

rovněž namítá, že nebyly naplněny podmínky pro ustanovení jmenovaného znalce ad hoc, namítá vady znaleckého posudku, kdy znalece hodnotil právní otázky, namítá vadné zadání, nezkušenost znalce.

4. Dalšími žalobními námitkami jsou vytýkaná absence dokazování důkazy, které žalobce sám předložil (posudek Ing. G.), nedostatek podkladů znalce, nesprávná aplikace ust. § 34 odst. 4 zákona o dani z příjmu ve vztahu k inovaci, výzkumu a vývoji. Konečně žalobce namítá podjatost úřední osoby Bc. M. F., která se podílela na úkonech odvolacího řízení, přičemž se účastnila v řízení na prvním stupni.
5. Žalovaný odkázal především na obsah žalovaného rozhodnutí. Vyvracel námitky stran ustanoveného znalce a jeho výsledků činnosti. Zmínil, že obdobná řízení jsou vedena u podepsaného soudu ve věci účastníka fortell s.r.o., který je zastoupen týměž advokátem a jehož předmět činnosti není v zásadě odlišný. Nesouhlasil s tím, že by ve věci absentovalo dokazování, především pak setrval na tom, že se u žalobce nejednalo o náklady vynaložené na výzkum a vývoj, když zde chybí prvek novosti. Odmítl podjatost Bc. F., její účast označil za zveličenou, neboť se účastnila jediné svědecké výpovědi. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.
6. Krajský soud dospěl v řízení vedeném pod ust. § 65 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní v platném znění (dále jen „s.ř.s.“) k následujícím skutkovým a právním závěrům.
7. V dané věci je mezi účastníky nesporné, ostatně to vyplývá i ze správního spisu, že ve zmíněném daňovém řízení byl v navazující fázi řízení ustanoven znalec z oboru strojírenství k posouzení odborných technických otázek, týkajících se posouzení toho, zda u žalobce došlo k oprávněnému snížení základu daně z příjmu právnických osob za zmíněná zdaňovací období, a to v souvislosti s jím uplatněnými výdaji na VaV v souvislosti s výrobou vstřikovacích forem pro výrobu plastových dílců dle zadání a dokumentace zákazníka. Jedná se tak pro základ námitky podjatosti znalce o v podstatě obdobnou věc, která byla řešena v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp.zn. 52 Af 31/2016, kdy jiná obchodní společnost (žalobce) fortell, s.r.o. rovněž takto postupovala a v daňovém řízení byl rovněž ustanoven Ing. L. Z. za účelem vypracování obdobného znaleckého posudku, tj. posouzení toho, zda se v daném případě jednalo o projekty VaV (obsah věci je znám jak zástupci žalobce tak žalovanému). Správce daně rozhodl tak, že tento znalec není vyloučen z daňového řízení u tohoto jiného subjektu, krajský soud toto rozhodnutí rozsudkem ze dne 20. 12. 2017, č.j. 52 Af 31/2016-195 zrušil a kasační stížnost žalovaného proti tomuto rozsudku NSS svým rozsudkem ze dne 16. 5. 2018, č.j. 10 Afs 37/2018-42 zamítl.
8. Stěžejní žalobní námitka žalobce v této věci spočívá právě v podjatosti znalce Ing. Z., soud proto může vycházet i ze zmíněného rozhodnutí NSS č.j. 10 Afs 37/2018-42. V tomto rozsudku NSS vycházel zejména z předchozího svého rozhodnutí vydaném ve věci sp.zn. 10 Afs 128/2016, kdy v rozsudku ze dne 11. 5. 2017, č.j. 10 Afs 128/2016-68 uvedl, že *„Vyzrazení technického know-how a obchodního tajemství může být v případě konkurenčního vztahu daňového subjektu a ustanoveného znalce způsobit významně poškodit práva daňového subjektu.“* Dále v rozsudku ze dne 16. 5. 2018, č.j. 10 Afs 37/2018-42 NSS zejména poukázal na konkurenční vztah mezi společnostmi, ve kterých působí znalec, a žalobcem (tj. společností fortell, s.r.o.).

9. Tedy i v nyní projednávané věci se jedná v podstatě o obdobný případ, když správci daně bylo nepochybně známo, že znalec Ing. L. Z. působí ve výše zmíněných obchodních společnostech PLASTFORM SERVICE I.M., spol. s r.o. a PLASTFORM SERVICE, s.r.o., kdy tyto společnosti jsou zaměřeny na oblast vstřikování plastů a v těchto společnostech je „znalec aktivní“ (*jednou jako technický ředitel, podruhé jako jednatel*) ... *znalec má tedy v jedné ze společností na starost technologickou stránku její obchodní činnosti, ve druhé je dokonce statutárním orgánem a náleží mu obchodní vedení společnosti* (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 5. 2018, č.j. 10 Afs 37/2018-42, bod 27). Při porovnání otázky, kterou měl znalec posoudit v předmětném daňovém řízení, tj. otázku, zda výroba vstřikovacích forem pro výrobu plastových dílců dle zadání a dokumentace zákazníka žalobce, je skutečně jím deklarovaná vývojová činnost a předmět činnosti obou zmíněných obchodních společností, která vyplývá z výpisu z obchodního rejstříku těchto společností (tyto společnosti se zaměřují na zakázkovou výrobu vstřikování termoplastů, poradenskou a vědeckou činnost v této oblasti atd.), je třeba dospět stejně jako v již zmíněném případě jiné obchodní společnosti (žalobce fortell s.r.o.), že jsou dány důvody pro vyloučení tohoto znalce, když v takové situaci ani NSS „nepovažuje za podstatné, zda konkurenční vztah obou společností se projevil přechodem některých klientů.“ Jak bylo vysvětleno výše, pro vyloučení znalce z důvodu podjatosti postačuje existence objektivních okolností, u kterých nelze vyloučit vliv na jeho nestrannost a které tak vzbuzují pochybnosti o jeho nepodjatosti. V případě znalce tyto objektivní okolnosti byly stěžovateli i znalci od počátku známy a žalobce je včas namítal (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 5. 2018, č.j. 10 Afs 37/2018-42, bod 28).
10. K tomu je třeba uvést, že vyloučení osoby z důvodu pochybností o její nepodjatosti zajišťuje nejen to, že je rozhodování ve věci skutečně nestranné, ale že se takovým řízením z vnějšku jeví. Z těchto důvodů nejsou pro posouzení případné podjatosti znalce podstatné případné úvahy žalovaného o vhodnosti znalce ani skutečnost, že nebylo prokázáno zneužití obchodního tajemství žalobce znalcem. V předmětném posouzení dané věci nebyla odborná kompetence znalce ani jeho případné protiprávní jednání, ale pouze to, zda v daném případě existovaly pochybnosti o jeho nepodjatosti. Z konstantní soudní judikatury vyplývá, že pokud jsou zjištěny okolnosti zakládající pochybnost o podjatosti a nelze vyloučit její vliv na nestrannost posuzované osoby, je nutné rozhodnout o vyloučení (srov. např. závěry NSS vztahující se k otázce podjatosti dle s.ř.s., tj. ve vztahu k § 8 odst. 1 s.ř.s., obsažené v rozsudku NSS ze dne 16. 4. 2010, č.j. Nao 13/2010-68).
11. Krajský soud vycházel tedy ze skutečnosti, že vyzrazením technického know-how a obchodního tajemství může být v případě konkurenčního vztahu daňového subjektu a ustanoveného znalce způsobitelné významně poškodit práva daňového subjektu (srov. rozsudek NSS ze dne 11. 5. 2017, č.j. 10 Afs 128/2016-68), přičemž toto nebezpečí vyzrazení technického know-how a obchodního tajemství v daném případě je objektivně možné s ohledem ke stejnému obsahu a předmětu činnosti zmíněných obchodních společností, ve kterých znalec aktivní působí a obsahu a předmětu znaleckého posudku, který měl Ing. Z. v dané věci vypracovat pro posouzení výše zmíněné otázky. Krajský soud tak dospěl k závěru, že v tomto případě byly dány důvody k vyloučení znalce z důvodu jeho podjatosti.

12. Jestliže ze shora uvedených závěrů citovaných rozsudků plyne, že žalovaný rozhodoval na základě znaleckého posudku jako stěžejního důkazu, který byl podán ve věci vyloučeným znalcem, pak nelze uzavřít, že dokazování bylo provedeno řádně a nelze tedy akceptovat takto žalovaným zjištěný skutkový stav věci jako dostatečně zjištěný skutkový stav pro učinění správného právního posouzení. Krajskému soudu proto nezbylo než žalované rozhodnutí zrušit pro vady řízení a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení podle § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s.“ s tím, že žalovaný doplní dokazování o řádný znalecký posudek (§ 78 odst. 5 s.ř.s.). Při dalším doplnění dokazování bude žalovaný dbát též na to, aby v odvolacím řízení pověřil k případnému provádění úkonů uložených odvolacím orgánem podle § 115 odst. 1 daňového řádu jiné úřední osoby než ty, které byly činné v prvním stupni (viz rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 1. 8. 2016, č.j. 15 Af 8/2014-62).
13. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s. přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny jednak částkou 3.000 Kč za uhrazený soudní poplatek. Dále jsou náklady řízení tvořeny částkou 12.342 Kč. Advokát žalobce učinil v řízení tři úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení [§ 11 odst. 1 písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“)], dvě písemná podání ve věci samé (žaloba a replika) ve smyslu § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu. Za tyto jednotlivé úkony právní služby v dané věci náleží mimosmluvní odměna ve výši 3.100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve s. pojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]. O navýšení odměny soud neuvažoval, neboť věc nepovažuje za nadměrně složitou, rovněž tak obsáhlost žaloby je z podstatné části dána způsobem vyjadřování advokáta žalobce. Další podání zástupce žalobce (1. doplnění žaloby a vyjádření k usnesení soudu) soud nepovažuje za písemné podání ve věci samé, které by bylo lze hodnotit jako podání ve smyslu uvedeného ustanovení advokátního tarifu. Tedy odměna advokáta činí celkem 9.300 Kč. Dále jsou náklady tvořeny paušální náhradou hotových výdajů advokáta dle § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. ve výši 3 x 300 Kč. K tomu náleží 21 % DPH z odměny a náhrad zástupce v částce 2.142 Kč, neboť je plátcem DPH. Celková částka náhrady nákladů řízení před krajským soudem tak činí 15.342 Kč. Tuto částku je povinen žalovaný uhradit k rukám zástupce žalobce. Náhrada nákladů řízení je splatná ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

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). Připadne-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.

Pardubice, 14. listopadu 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu