



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobce: **SULZERHUS, a. s.**, IČ 261150794
sídlem Purkyňova 639/118a,
612 00 Brno,

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2016, č.j. 26188/16/5200-11432-701175

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u městského soudu domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2016, kterým k odvolání žalobce změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 2, č.j. 166614/09/002511107044, ze dne 1. 10. 2009 za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 tak, že penále ve výši 5 % z dodatečně snížené daňové ztráty dle § 37b odst. 1 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, tj. penále ve výši 16.765 Kč se mění na částku 1 % z dodatečně snížené ztráty dle § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu, ve spojení s článkem 40 odst. 6 Listiny základních práva a svobod, tj. na částku 3.353 Kč a penále celkem se tak mění z částky 98.413 Kč na částku 85.001 Kč. V ostatním zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí beze změny.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. P.

2. Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmu právnických osob a dodatečným výměrem na zrušení daňové ztráty z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 Finanční úřad pro Prahu 2 podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 46 odst. 7 s užitím § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dodatečně vyměřil daň z příjmů právnických osob ve výši 408.240 Kč. Podle § 46 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků dodatečně zrušil daňovou ztrátu z příjmů právnických osob v částce 335.309 Kč. Současně byla dle § 37b odst. 1 písm. a) a písm. c) zákona o správě daní a poplatků uložena žalobci zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky dodatečně vyměřené daně, tj. 81.648 Kč, 5 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tj. 16.765 Kč, tj. celkem 98.413 Kč.
3. Žalobce v podané žalobě namítá chybu postupu výběru pomůcek ze strany žalovaného s tím, že je přesvědčen, že žalovaný vybral nevhodné podniky. Poukázal na to, že k rozsudku Městského soudu v Praze č.j. 7 Af 36/2010-48 ze dne 22. 6. 2015 zaslal vyjádření. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uznal menší část pochybení u příslušenství – penále, avšak v ostatním ignoroval výtky soudu i argumenty žalobce. Žalovaný nepřiznává své chybné porovnání zcela odlišných technologicky i ekonomicky různých společností, včetně obrovské kapitálové náročnosti importované pro plazmové technologie k možným dosahovaným maržím v českém prostředí. Dle žalobce žalovaný porušil ustanovení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a nepřihlédl k okolnostem, z nichž plynou výhody pro daňový subjekt, a to tím, že zcela ignoroval údaj na řádce 111 DaP snížení hospodářského výsledku ve výši 1.953.000 Kč a použil na řádce 241 DaP snížení pouze ve výši 567.160 Kč (zohlednění 25% základu daně na řádce 220 DaP). Toto zohlednění není adekvátní – snížení hospodářského výsledku na řádce 111 DaP – neuhrazené výnosové úroky nebylo napadeno a pokud by tento údaj byl použit na řádce 241 DaP jako zohlednění daňového základu stanoveného pomůckami v plné výši 1.953.000 Kč, což je položka snižující hospodářský výsledek, byl by potom základ daně stanovený dle žalovaného jen 315.638 Kč (po zaokrouhlení 315.000 Kč) a nikoli 1.701.000 Kč. Žalovaný zdanil sazbou 24% chybný základ 1.701.000 Kč a došel k přemrštěné částce 408.240 Kč místo 24% z 315.000 Kč částky daně 75.600 Kč a pak vyplývá rozdíl chyby použitých nesrovnatelných pomůcek žalovaným v základu daně ve výši 332.640 Kč z chybného a příliš tvrdého přístupu žalovaného. V případě, že bychom dle základu daně stanoveného žalovaným na 2.268.638 Kč pokusili opačným způsobem dopočítat výsledek hospodaření na řádce 10 – tzn., že částku základu daně na řádce 220 zvýšíme o řádek 111 (1.953.000 Kč) a snížíme o údaj na řádce 40 (25.765 Kč), dopočítáme se poměrně absurdní částky 4.195.873 Kč na řádce 10 jako výsledku hospodaření.
4. Zrušení vykázané daňové ztráty za rok 2016 ve výši 335.309 Kč a dodatečné vyměření daně z příjmu ve výši 408.240 Kč plus příslušenství s řízením o pokutě ve výši 1.903.620 Kč za rok 2006 v celkové částce 2.628.256 Kč je k nyní žalovaným žalobci uznaným příslušenstvím 13.412 Kč ve velkém nepoměru, hodně nespravedlivé. Z žalobcem uhrazené celkové částky 2.628.256 Kč tvoří 724.636 Kč dodanění roku 2006 skládající se z výměru jistiny dodanění 408.240 Kč s příslušenstvím a 1.903.620 Kč pokuta, u které včasnou úhradou žádné příslušenství nevzniklo. Žalobce namítal, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neprokázal správnou volbu pomůcek, když srovnává se žalobcem zcela odlišné společnosti jiných oborů i ekonomické struktury. Činnost srovnatelnou se žalobcem vykonávají v České republice pouze tři společnosti. Zohlednění ve výši 25 % základu daně proto nepovažuje žalobce za adekvátní. Žalovaný měl dle žalobce přihlédnout též k řádce

111 daňového přiznání – neuhrazené výnosové úroky. Žalobce proto požaduje úpravu základu daně a vrácení částky ve výši 332.640 Kč.

5. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou, přitom odkázal na odůvodnění obou napadených rozhodnutí. K námitce, že žalovaný nerespektoval názor Městského soudu v Praze, když srovnával žalobce se zcela nesrovnatelnými subjekty, uvedl, že městský soud v rozsudku č.j. 7 Af 36/2010-48 se přiměřeností použitých pomůcek vůbec nezabýval. Pouze konstatoval, že z rozhodnutí tehdejšího Finančního ředitelství v Praze není zřejmé, na základě jakých pomůcek byla daň stanovena, přičemž výpočet výše daně podle pomůcek byl zaznamenán na listině založené v neveřejné části spisu a žalobce se s ním tedy nemohl seznámit. Nebylo také seznatelné dle městského soudu, ke kterým skutečnostem, z nichž vyplývají výhody pro žalobce ve smyslu ustanovení § 46 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., bylo při stanovení daně přihlédnuto. Proto žalovaný dne 1. 4. 2016 seznámil žalobce se zvolenými pomůckami a se způsobem výpočtu předmětné daňové povinnosti s tím, že jako pomůcka byly použity výsledky hospodaření hlavní podnikatelské činnosti u srovnatelných subjektů, tedy společnosti podnikající ve stejném oboru jako žalobce (tj. galvanizérství, kovoobráběčství a povrchová úprava kovů), a to v obdobném prostředí i rozsahu za obdobných podmínek ve stejném zdaňovacím období. Specifičnost podnikatelské činnosti byla zohledněna snížením koeficientu o 25 %. Připustil, že při stanovení daně podle pomůcek není fakticky možné použít pro srovnání subjekty s absolutně totožnými hodnotami podnikání, což ovšem nezpůsobuje nezákonnost stanovené daně. Správce daně i žalovaný učinili veškeré kroky, aby došlo k co největšímu možnému zpřesnění stanovení daně, zohlednil i místo výkonu ekonomické činnosti, tedy skutečnost, že žalobce měl v dané době sídlo zapsané v Praze a svoji hlavní činnost vykonával prostřednictvím provozovny umístěné v Brně, a proto vybral srovnatelné subjekty se sídlem v Praze a v Brně. Dále byly použity číselné hodnoty dosažené přidané hodnoty a objem výkonu a tržeb za prodej zboží. Správce daně stanovil jako společný hodnotící ukazatel procentuální podíl přidané hodnoty na celkových výkonech a tržbách za prodej zboží. Pokud žalobce poukazuje pouze na tři existující společnosti v České republice, které vykonávají srovnatelnou činnost a že tyto měl žalovaný použít ke srovnání, zdůraznil žalovaný, že žalobce nemá právo aktivně zasahovat do výběru srovnatelných daňových subjektů. K takovému způsobu vyměření daně přistoupí správce daně tudíž jen tehdy, jsou-li splněny zákonné podmínky, zejména jestliže daňový subjekt nesplnil své důkazní povinnosti. Daňový subjekt by měl právo namítat nesprávnost použitých pomůcek pouze v případě, že by daňová povinnost nebyla stanovena dostatečně spolehlivě, neboť správce daně použil zcela nepřiměřené pomůcky a překročil tím meze, které mu zákon stanovil. V tom případě je povinen uvést, z jakých důvodů považuje stanovený základ daně a její výši za zcela nepřiměřené a své tvrzení podložit odpovídajícími důkazy. To však žalobce neučinil. Pokud jde o skutečnosti, z nichž vyplývají výhody pro žalobce, zdůraznil žalovaný, že oproti předchozímu rozhodnutí se žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí výhodami plynoucími pro žalobce zabýval velmi podrobně na straně 26.
6. K námitce žalobce, že jako výhoda, měly být uplatněny též uhrazené výnosové úroky uvedené na řádku 111 daňového přiznání, odkázal žalovaný na stranu 30 a 31 žalobou napadeného rozhodnutí s tím, že účetnictví žalobce bylo posouzeno jako neúplné, nevěrohodné a neprůkazné a byla tak popřena jeho vypovídací hodnota. Tento závěr byl potvrzen v rozsudku Městského soudu 7 Af 36/2010-48, kde bylo konstatováno naplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Proto neměly žádnou vypovídací hodnotu

ani údaje uváděné v daňovém přiznání, neboť vycházely z nevěrohodného a neprůkazného účetnictví. Žalovaný proto při stanovování daně podle pomůcek nevycházel z údajů uvedených v daňovém přiznání, a proto byl jako pomůcka zvolen procentuální podíl přidané hodnoty na celkových výkonech a tržbách za prodej zboží dle vybraných srovnatelných daňových subjektů. Z uvedeného důvodu nebyla žalovaným zohledněna částka 1.953.000 Kč uvedená na řádku 111 daňového přiznání jako odčitatelná položka od základu daně a výpočet základu daně nastíněný žalobcem v žalobě je také správný.

7. Žalobce zaslal soudu repliku, ve které znovu zdůraznil, že zásadní chybou u výběru pomůcek žalovaným byla skutečnost, že přestože konkrétním pracovníkům celé hierarchie finanční správy nabízely návštěvu provozovny v Brně s cílem poznat specifičnost oboru plasmatu s teplotami až 20.000 stupňů, tohoto nevyužili. Trval na tom, že k porovnání žalovaný vybral nesrovnatelné firmy, které podnikáním značně přesahují možnosti žalobce SULZERHUS výši výkonů + tržeb, přidanou hodnotou, a asi i počty zaměstnanců. Dále se pak vyjádřil shodně jako v podané žalobě.
8. U jednání soudu setrvali účastníci na svých dosavadních stanoviscích.
9. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud, že dne 2. 7. 2007 podal žalobce daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 a správce daňovou povinnost vyměřil v souladu s údaji uvedenými v daňovém přiznání.
10. Dne 27. 8. 2008 zahájil správce daně daňovou kontrolu na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006, při které dospěl k závěru o neúplnosti a neprůkaznosti předloženého účetnictví, a proto přistoupil ke stanovení daně podle pomůcek. Dne 24. 9. 2009 správce daně zpracoval písemnost „Výše daňové povinnosti, stanovené za použití pomůcek u daňového subjektu SULZERHUS, a. s., DIČ CZ 26150794 – určeno pro vnitřní potřebu“, kde uvedl postup při výpočtu daňové povinnosti za použití pomůcek, kterou založil do neveřejné části spisu.
11. Dne 1. 10. 2009 vydal správce daně dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob, proti kterému podal žalobce odvolání, o kterém rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu dne 22. 6. 2010 rozhodnutím č.j. 7429/10-1200-107143, kterým zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo odvoláním napadený dodatečný platební výměr. Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 22. 6. 2015, č.j. 7 Af 36/2010-48 bylo předmětné rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 22. 6. 2010 zrušeno a věc byla vrácena odvolacímu orgánu k dalšímu řízení. Městský soud dospěl k závěru, že správce daně prokázal, že účetnictví žalobce je nevěrohodné a neprůkazné, a proto na základě takového účetnictví nelze stanovit základ daně dokazováním. Žalovanému vytkl, že ze zprávy o daňové kontrole není zřejmé, jaké konkrétní pomůcky byly při stanovení jednotlivých daňových povinností v konkrétních zdaňovacích obdobích použity. Žalovanému proto uložil, aby žalobce seznámil s obsahem pomůcek v souladu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 359/05 tak, aby byla zároveň zajištěna ochrana práv jiného daňového subjektu. Dospěl proto k závěru o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správce daně a o formálním posouzení přiměřenosti pomůcek v odvolacím řízení, neboť z obsahu veřejné části prvostupňového daňového spisu, ani z žádného z napadených rozhodnutí není zřejmé, jaké pomůcky byly pro vyměření daně použity, jak byly na jejich základě stanoveny příjmy a výdaje a k jaké skutečnosti ve prospěch žalobce bylo přihlédnuto.

12. Důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí bylo neuvedení, na základě jakých pomůcek byla stanovena daň a k jakým skutečnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, bylo podle § 46 odst. 3 zákona o správě daně přihlédnuto.
13. Žalovaný na základě rozsudku Městského soudu v Praze seznámil žalobce prostřednictvím písemnosti „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení se způsobem stanovený daně podle pomůcek.“ Žalobce na seznámení reagoval a následně žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím tak, že změnil rozhodnutí správce daně a snížil výši penále. V ostatním zůstalo rozhodnutí správce daně nezměněno. V rozhodnutí žalovaný konstatoval, že pochybnosti o průkaznosti skladové evidence a správnosti inventurních soupisů, stejně jako o dalších povinných atributech věrohodného účetnictví (rozdílné údaje zjištěné v účetních výkazech, rozdílné stavy rozvahových a výsledkových účtů, nedodržení bilanční kontinuity, nedodržování zásad časového rozlišení nákladů atd.), které nebyly odvolatelem v dosavadním průběhu daňového řízení odstraněny, bránily správci daně ověřit správnou výši daňově účinných nákladů a daňově účinných výnosů, a v důsledku toho následně stanovit správnou výši základu daně a daně. Proto přistoupil správce daně k stanovení daně podle pomůcek, které měl k dispozici nebo které si obstaral, a to bez součinnosti s daňovým subjektem. Následně pak zhodnotil splnění jednotlivých podmínek, za kterých lze stanovit daň za použití pomůcek. Dále pak žalovaný hodnotil výhody ve prospěch žalobce, které shledal v rozdílnosti podmínek podnikání srovnatelných daňových subjektů tak, že snížil koeficient o 25 %, což představuje snížení základu daně žalobce o částku 567.160 Kč. Žalovaný konstatoval, že pro přiměřenost a spolehlivost daně stanovené podle pomůcek svědčí i údaje z podkladů od daňového subjektu samotného, a to z řádného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2006, v němž sám vykázal na řádku 10 výsledek hospodaření ve výši 1.591.926 Kč, zvýšený o částku 25.765 Kč na řádku 40, tedy celkem na částku 1.617.691 Kč, což jsou údaje přiměřeně odpovídající výši základu daně stanoveného podle pomůcek. O ekonomické aktivitě subjektu svědčí i deklarovaný ruční úhrn čistého obratu ve výši 15.540.877 Kč. Žalovaný poukázal také na to, že žalobce v odvolacích námitkách brojí proti výběru zvolených 13 subjektů, neuvádí ale žádné konkrétní důvody, o které by své tvrzení opřel.
14. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními orgány obou stupňů z hlediska žalobních námitek uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
15. Městský soud v projednávané věci vycházel především z rozsudku zdejšího soudu ze dne 22.6.2015, č.j. 7 Af 36/2010 – 48, ve kterém soud dospěl k závěru, že u žalobce byly splněny podmínky pro stanovení daně za použití pomůcek, neboť správce daně (žalovaný) prokázal, že účetnictví žalobce je nevěrohodné a neprůkazné, a proto na základě takového účetnictví nelze stanovit základ daně dokazováním. Zdůraznil, že ve zprávě o kontrole správce daně řádně identifikoval konkrétní skutečnosti, na základě kterých hodnotil předložené účetnictví jako nevěrohodné, i to, že žalobce byl opakovaně vyzýván k doplnění, resp. odstranění vady účetnictví, což neučinil.
16. Ke shodnému závěru o závažných nedostatcích v účetnictví žalobce, pro které nebylo možno stanovit daňovou povinnost dokazováním právě pomocí tohoto účetnictví, dospěl zdejší soud i v rozsudku ze dne 22.10.2015, č.j. 6 Af 1/2010 – 46, kterým zamítl žalobu, již

se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 13. 10. 2009, č.j. 10189/09-1500-106794, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 2 ze dne 30. 3. 2009, č.j. 62031/09/002541104762, jímž byla žalobci podle ustanovení § 37 odst. 1 písm. h) a i) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů uložena pokuta ve výši 1,903.620 Kč za porušení ustanovení § 3 odst. 1, § 4 odst. 8, § 6 odst. 1, 2, § 7 odst. 1, 2, § 8 odst. 1, 2, 4, 5, 6, § 11, § 13 odst. 1, 3, § 19 odst. 2, 4, 6, § 29, § 30 a § 33a zákona č. 563/1991 Sb.

17. Městský soud neshledal důvody, pro které by se měl od výše uvedených závěrů o nesprávnosti, neprůkaznosti a nesrozumitelnosti účetnictví žalobce za uvedené období odchýlit. Proto i v nyní projednávané věci vycházel ze závěru, že účetnictví žalobce vykazovalo takové nedostatky, pro které je nutno ho považovat za nevěrohodné podle ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona a správě daní a nelze učinit jiný závěr, než že účetnictví žalobce neumožňuje stanovit daňovou povinnost dokazováním dle ustanovení § 31 odst. 1 až 4 zákona o správě daní. Proto byly splněny podmínky pro stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek, které měl správce daně k dispozici nebo které si obstaral bez součinnosti s daňovým subjektem tak, je stanovení § 31 odst. 5 tohoto zákona.
18. Žalobce v první řadě namítá, že žalovaný postupoval při výběru pomůcek nevhodně, neboť vybral nevhodné podniky, které jsou ve vztahu k žalobci zcela nesrovnatelné, technologicky i ekonomicky odlišné. Přitom zdůraznil, že vzhledem k předmětu jeho činnosti existují v České republice jen tři srovnatelné společnosti a že porovnáním s nimi by bylo možné výpočty žalovaného korigovat objektivně a žalovaným chybně určené a použité pomůcky opravit.
19. V projednávané věci je podstatné, jak již soud výše uvedl, že z důvodu nevěrohodnosti účetnictví žalobce byly splněny podmínky pro stanovení daňové povinnosti pomocí pomůcek. Za této situace je nutné, aby správce daně při stanovení daně podle pomůcek dbal na to, aby se výsledná daň pokud možno co nejvíce blížila realitě, neboť již z povahy věci není možné určit výši daňové povinnosti zcela přesně. K postupu při výběru pomůcek se vyjádřil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18.7.2007, č.j. 9 Afs 28/2007 – 156 (dostupný na www.nssoud.cz), ve kterém konstatoval, že „dle výslovného znění ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků správce daně po vyslovení výše uvedeného závěru pokračuje v řízení tím, že si bez součinnosti s daňovým subjektem obstará pomůcky pro stanovení daňové povinnosti. Je nutno zdůraznit, že termín „bez součinnosti s daňovým subjektem“ je přímo uveden v zákoně, nejedná se tedy o výklad zákona, ale o jeho znění. Jde o zákonné omezení práva daňového subjektu na součinnost se správcem daně při úkonech v daňovém řízení (§ 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků), a to v důsledku předchozího porušení některé z povinností daňového subjektu. Podstatné je, že ztráta součinnosti se dle zákona vztahuje k úkonu obstarání pomůcek správcem daně. Daňový subjekt, u něhož byly osvědčeny podmínky aplikace § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tedy nemá právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení jeho daňové povinnosti, navrhnout použitelné a vhodné pomůcky, a logicky mu nesvědčí ani právo domáhat se bez dalšího jiného, dle jeho názoru vhodnějšího, výběru pomůcek.“
20. Městský soud se proto zabýval tím, zda správce daně nepochybil při výběru pomůcek, tedy zda zvolil takové pomůcky, které přispěly k co největšímu možnému zpřesnění stanovení daně. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že správce daně použil jako pomůcku výsledky hospodaření hlavní podnikatelské činnosti subjektů, podnikajících ve stejném oboru jako žalobce, tj. galvanizérství, kovoobráběčství a povrchové úpravě kovů v obdobném

prostředí i rozsahu i rozsahu za obdobných podmínek ve stejném zdaňovacím období. Přitom zohlednil i místo výkonu ekonomické činnosti, tedy skutečnost, že žalobce měl v dané době sídlo zapsané v Praze a svoji hlavní činnost vykonával prostřednictvím provozovny umístěné v Brně, a proto vybral srovnatelné subjekty se sídlem v Praze a v Brně. Dále byly použity číselné hodnoty dosažené přidané hodnoty a objem výkonu a tržeb za prodej zboží. Správce daně stanovil jako společný hodnotící ukazatel procentuální podíl přidané hodnoty na celkových výkonech a tržbách za prodej zboží. To vše je patrné, jak z písemnosti nazvané „Výše daňové povinnosti, stanovené za použití pomůcek u daňového subjektu SULZERHUS, a. s., DIČ CZ 26150794 – určeno pro vnitřní potřebu“, se kterou měl žalobce možnost se seznámit, tak i z odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve kterém žalovaný správcem daně uvedené závěry cituje a dále rozvádí. Žalovaný zde transparentním způsobem uvádí, co při výpočtu daně zohlednil a jak dospěl k závěrečnému výpočtu o výši základu daně podle pomůcek i ke stanovení daňové povinnosti žalobce.

21. Žalobce v podané žalobě namítá, že správce daně vybral podniky nesrovnatelné bez součinnosti s ním, což žalovaný v napadeném rozhodnutí akceptoval. Při vypořádání této námítky vycházel městský soud z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, podle kterého daňový subjekt, u něhož byly osvědčeny podmínky aplikace § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tedy nemá právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení jeho daňové povinnosti, navrhopat použitelné a vhodné pomůcky, a logicky mu nesvědčí ani právo domáhat se bez dalšího jiného, dle jeho názoru vhodnějšího, výběru pomůcek.“ V takovém postavení se ocitl i žalobce, jehož účetnictví bylo shledáno nevěrohodným, a proto nebyla nijak poškozena jeho práva, pokud v průběhu daňového řízení nemohl zasáhnout do výběru pomůcek. Pro řízení je podstatné, že správce daně uvedl kritéria, kvůli kterým vybral právě tyto konkrétní podniky. Pokud žalobce namítá, že z rozhodnutí není možné identifikovat, o jaké podniky se jedná, zdůrazňuje soud, že správce daně není oprávněn tyto údaje žalobci sdělovat, neboť je v daňovém řízení ohledně sdělování identifikačních údajů daňových subjektů vázán povinností mlčenlivosti. Podstatné je, že kromě identifikačních údajů srovnatelných daňových subjektů jsou v rozhodnutí uvedeny veškeré další údaje, ze kterých žalovaný při stanovení daně podle pomůcek vycházel a že žalobce měl možnost se s těmito údaji seznámit a vyjádřit se k nim, což také učinil. Tvrdí-li žalobce, že existují v České republice tři vhodnější společnosti, které by pro daný účel byly srovnatelné, je toto tvrzení z hlediska výše uvedeného judikátu Nejvyššího správního soudu zcela irrelevantní, neboť žalobce je právě tím subjektem, u kterého byly osvědčeny podmínky aplikace § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a proto nemůže navrhopat, aby správce daně vybral jiné, pro něj vhodnější pomůcky, když on sám nemá žádné právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení jeho daňové povinnosti. Ke shodným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 2.4.2014, č.j. 1 Afs 20/2014 – 40 (taktéž dostupný na www.nssoud.cz)
22. Z rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 6. 2015, č.j. 7 Af 36/2010-48 je patrné, že žalovanému soud vytkl, že neuvedl, jaké pomůcky byly pro vyměření daně použity, jak byly na jejich základě stanoveny příjmy a výdaje. Tuto vadu žalovaný v napadeném rozhodnutí odstranil. Kromě toho soud vytkl žalovanému i to, že neuvedl, k jaké skutečnosti ve prospěch žalobce přihlédl. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný po té, co mu byla věc soudem vrácena k dalšímu řízení, „odtajnil“ písemnost, ve které správce daně uvádí, jaké pomůcky použil, na základě jakých kritérií je vybral, z jakých hodnot vycházel a jak daň z příjmu podle pomůcek za rok 2006 žalobci vypočetl. Z napadeného rozhodnutí soud zjistil, že žalovaný se, vázán názorem městského soudu,

zabýval při stanovení výše daně dle ustanovení § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků i tím, zda existují okolnosti, z nichž pro daňový subjekt vyplývají výhody. Přitom dospěl k závěru, že je na místě ve prospěch žalobce zohlednit rozdílnost podmínek podnikání srovnatelných daňových subjektů, a proto při konečném výpočtu základu daně a daně snížil koeficient o 25%, což představuje snížení základu daně žalobce o částku 567.160 Kč. Soud si je vědom toho, že daň nelze podle pomůcek určit zcela přesně, avšak z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný vyvinul veškeré úsilí k tomu, aby se výsledná daň co nejvíce blížila realitě. K tomu přispělo právě i zohlednění uvedené výhody. O tom, že se výsledná daň stanovená podle pomůcek výrazně od reality neodchýlila, svědčí i to, že žalobce sám v řádném daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2006 vykázal na řádku 10 výsledek hospodaření ve výši 1.591.926 Kč, zvýšený o částku 25.765 Kč na řádku 40, tedy celkem částku 1.617.691 Kč, což jsou údaje přiměřeně odpovídající výši základu daně stanoveného podle pomůcek.

23. Žalobce v podané žalobě vytýká správnímu orgánu, že nezohlednil okolnost, ze které pro žalobce plyne další výhoda, když zcela ignoroval údaj v řádce 111 DaP snížení hospodářského výsledku ve výši 1.953.000 Kč a použil na řádce 241 DaP snížení pouze ve výši 567.160 Kč (zohlednění 25% základu daně na řádce 220 DaP). Žalobce sice tvrdí, že snížení hospodářského výsledku na řádce 111 DaP nebylo napadeno, avšak takovou skutečnost soud ze správního spisu nezjistil. Naopak ze spisu vyplývá, že účetnictví žalobce za uvedené období bylo shledáno jako neúplné, nevěrohodné a neprůkazné jako celek a byla tak popřena jeho vypovídací hodnota. To ostatně vyplývá i z výše citovaných rozhodnutí zdejšího soudu 7 Af 36/2010 – 48 a 6 Af 1/2010 – 46. Vzhledem k tomu není možné vytýkat žalovanému, že nevycházel z údajů uvedených v daňovém přiznání žalobce, neboť ani ty nemají žádnou vypovídací hodnotu, když jejich podkladem je ono nevěrohodné účetnictví. Jestliže za této situace správní orgán nezohlednil částku 1 953 000 Kč uvedenou na řádce 111 daňového přiznání, je tento postup logický a nevykazuje ze strany správního orgánu žádné znaky libovůle. Ani tuto námitku proto soud neshledal důvodnou.
24. Městský soud se také zabýval otázkou, zda nebyla prokázána zjevná nepřiměřenost při použití pomůcek ze strany správního orgánu, která by mohla být důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí, avšak ani takové pochybení žalovaného neshledal. Naopak na základě výše uvedeného je patrné, že žalovaný k závěru o tom, že jsou splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, dospěl zcela v souladu se zákonem, vybral vhodné pomůcky, svůj postup při výpočtu základu daně i daně řádně odůvodnil. Zohlednil přitom i skutečnosti pro žalobce výhodné.
25. Městský soud z výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že daň z příjmu právnických osob za období roku 2006 byla žalobci vypočtena podle pomůcek v přiměřené výši, dostatečně spolehlivě, za zákonem stanovených podmínek, a proto žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odstavec 7 s.ř.s. zamítl.
26. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce ve věci samé úspěch neměl a žalovanému správnímu orgánu, který ve věci byl úspěšný, žádné prokazatelné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í:

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 nejblíže 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.

V Praze dne 9. ledna 2018

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu