



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: PRŮMSTAV ŠTĚTÍ a.s.**, sídlem Štětí, Cihelná 777, IČ 47782251 zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem v Litoměřicích, Kostelní náměstí 233/1, **proti žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24.6.2013, č.j. 16759/13/5000-14202-707309,**

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24.6.2013, č.j. 16759/13/5000-14202-707309, jímž byl k odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 13.9.2012, č.j. 132801/12/196912500655, na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2009 do 31.12.2009 ve výši 514 000,- Kč a penále ve výši 102 800,- Kč, tento platební výměr změněn v části týkající se bankovního spojení, v ostatním zůstal výrok beze změny.

V žalobě žalobce zrekapituloval dosavadní průběh daňového řízení a uvedl, že předmětem doměření daně z příjmů právnických osob bylo zvýšení základu daně o 2 569 987,- Kč, z toho 2 500 000,- Kč neuznání vytvoření dohadné položky na mimořádné cílové odměny ve výši 1 000 000,- Kč a ve výši 1 500 000,- Kč, které žalobce zaúčtoval do nákladů na účet MD 521-130 Mzdové náklady a D 389-000 Dohadné účty pasivní. Tento náklad uplatnil žalobce jako daňově uznatelný a o tuto položku snížil základ daně z příjmů

právnických osob za zdaňovací období roku 2009. Žalobou napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť ze žalobcem předložených listin vyplývá, že odměny se týkaly skutečností roku 2009 a z účetního pohledu se tedy vztahovaly k výnosům roku 2009. Žalobce neporušil prioritní účetní zásadu zakotvenou v ustanovení § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“), neboť účtoval náklady ve věcné a časové souvislosti s obdobím, se kterým souvisí. K porušení ustanovení § 18 ve spojení s ustanovením § 17 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nemohlo dojít, neboť závazek vyplatit odměny v nejméně minimální výši zde existoval. Pokud jde o České účetní standardy č. 07 Zúčtovací vztahy, bod 3.11.7., je věta první ustanovením demonstrativním, nikoliv taxativním. Žalovaný se nevypořádal s odvolacím důvodem, že z předložených dokladů jednoznačně vyplývá, že odměny se týkaly skutečností roku 2009, z účetního pohledu tedy výnosů roku 2009. Žalovaný nesprávně posoudil Seznam zaměstnanců pro výplatu „mimořádné cílové odměny za rok 2009.“ V tomto seznamu je uvedena výše minimální zaručené odměny zaměstnanců, na níž jim vznikl v roce 2009 nárok. Pokud by žalovaný vycházel ze skutečného stavu věci, řádně hodnotil předložené důkazní prostředky (zejména seznam zaměstnanců s minimální a maximální výší odměny, včetně toho na čem maximální výše odměny závisela), musel by dospět k jednoznačnému závěru, že žalobce neúčtoval o odměnách neoprávněně. Žalovaný se nevypořádal s odvolacím důvodem o vymahatelnosti spodní hranice odměny, stejně tak jako je tomu například u mzdové složky osobního ohodnocení, je-li stanovena výše tohoto ohodnocení v procentní výši od spodní hranice do horní hranice. Nelze tedy souhlasit s názorem, že se jednalo o nenárokovou část mzdy, která byla nevymahatelná. Žalovaný se dále nevypořádal s tím, zda správce daně zkoumá reálné plnění u dohadných položek. Žalovaný se nevypořádal s tvrzením žalobce o nezákonnosti daňové kontroly co do předmětu, když nebyla kontrolována daň ze závislé činnosti, kam mzdové prostředky nepochybně spadají. V rámci daně z příjmů právnických osob nemůže správce daně kontrolovat mzdové náklady, které sice jsou nákladem na dosažení a zajištění příjmů, ale z hlediska daňové kontroly spadají do kontroly daně ze závislé činnosti. Žalovaným uváděná ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), se této věci netýkají, neboť nedávají odpověď na to, jaký je rozdíl mezi uvedenými kontrolami.

Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Po stručné rekapitulaci dosavadního řízení uvedl, že žalobní body jsou totožné s odvolacími námitkami. Pro posuzovaný spor je důležitá otázka použití dohadných položek pasivních a dále otázka vzniku nároku na odměnu ze strany zaměstnance vůči zaměstnavateli. Z účtové osnovy a postupů účtování pro podnikatele platných pro zdaňovací období roku 2009 vyplývá, že na dohadný účet pasivní lze účtovat náklady s plněním, které již bylo ve zdaňovacím období poskytnuto, není sporu o poskytnutém plnění a daňových nákladech za takové plnění a „pouze“ dosud není k dispozici doklad, který by zaúčtování této položky jako daňově uznatelného výdaje umožňoval. Na podporu své argumentace odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 35/2010, sp. zn. 2 Afs 36/2006, sp.zn. 8 Afs 1/2012. Ze žalobcem předložených dokumentů však nevyplývá, že by nárok na odměnu vznikl již v roce 2009. Žádné konstitutivní rozhodnutí o odměně jednotlivých zaměstnanců a jejich výši, které by mělo za následek vznik nároku jednotlivých zaměstnanců na mimořádnou odměnu není v dokumentech z roku 2009 obsaženo. Naopak konstitutivní rozhodnutí o výši odměn je až v rozhodnutích v roce 2010. V roce 2009 se tak jednalo o nenárokovou složku mzdy, neboť právní nárok na její vyplacení nebyl dán automaticky pouze splněním sjednaných podmínek

(úspěšné dokončení zakázek s ohledem na termín dokončení, objem prací, vysokou kvalitu odvedené práce), které by současně vygenerovalo dle jednoduchého matematického výpočtu jasnou výši odměny. Případná výše odměny závisela též na dokončení zakázek, ekonomických výsledcích společnosti žalobce, na návrhu a schválení roční odměny nadřízeným pracovníkem a konečně na odsouhlasení výše odměn provozním ředitelem společnosti žalobce v roce 2010. Konstitutivními jsou až rozhodnutí ředitele z roku 2010, které měly za následek vznik nároku na odměnu v rozhodnutích stanovených.

Při jednání soudu právní zástupce žalobce odkázal na obsah žaloby a uvedl, že žalovaný se snaží ze všech sil daný případ podřadit pod judikaturu Nejvyššího správního soudu, ačkoliv daný případ je zjevně odlišný. V předmětné věci žalovaná strana nerespektovala zákon o účetnictví. Dále žalovaná strana nečinila rozdíl mezi kontrolou daně z příjmu ze závislé činnosti a kontrolou příjmu právnických osob. Tento rozdíl by měl být náležitě vymezen v předmětném soudním řízení. Považuje za nepřijatelné, aby v rámci uskutečněné kontroly byly kontrolovány i mzdové náklady. Dále nově namítl, že v předmětné věci došlo k 20 % navýšení penále, což je dle stávající judikatury Nejvyššího správního soudu v rozporu s Listinou základních práv a svobod a také s jistými mezinárodními dohodami. Tato judikatura NSS vznikla až po podání žaloby, a proto má právní zástupce žalobce zato, že soud by měl k této námitce přihlížet a rozhodnutí bez dalšího zrušit.

Pověřená pracovnice žalovaného navrhla zamítnutí žaloby pro nedůvodnost a v podrobnostech odkázal na písemné vyjádření původního žalovaného.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“), která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Soud se zabýval nejprve žalobcem namítanou nepřezkoumatelností spočívající v tom, že se žalovaný nevypořádal s odvolacími důvody, které spočívají v tom, že z předložených dokladů jednoznačně vyplývá, že odměny se týkaly skutečností roku 2009, že zaměstnanci mohli vymáhat odměnu v minimální výši, zda správce daně zkoumal reálné plnění u dohadných položek a nezákonnosti daňové kontroly. K tomu soud poznamenává, že uvedené žalobní body spíše prezentují nesouhlas žalobce se závěry žalovaného, než že by směřovaly k tomu, že se žalobcovými námitkami žalovaný nezabýval. Nicméně soud konstatuje, že na všechny uváděné námitky, bylo žalovaným reagováno. Ze žalobou napadeného rozhodnutí se podává, že žalovaný za stěžejní považoval kritéria, na která byla odměna vázána a shledal, že se v daném případě jednalo o nenárokovou složku mzdy, o které jako o mimořádné odměně rozhodl vedoucí pracovník. Z pojmu „předpokládané“ v Seznamu zaměstnanců vyvodil, že došlo k předpokládanému stanovení odměn, nikoliv k jejich stanovení v minimální výši a

jejich faktickému přiznání. V závěru žalobou napadeného rozhodnutí se i obsáhle věnoval rozsahu daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za rok 2009 a dospěl k závěru, že kontrola byla řádně zahájena v plném rozsahu. Soud konstatuje, že žalovaný na odvolací námitky žalobce reagoval a jejich věcná správnost je věcí meritorního posouzení nikoliv otázkou nepřezkoumatelnosti.

Soud si vyžádal u žalovaného spis a po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil soud tyto podstatné skutečnosti. Protokolem ze dne 1.2.2012 byla správcem daně u žalobce zahájena podle § 87 odst. 1 daňového řádu daňová kontrola na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009. K důkazu účtování o dohadných položkách pasivních za rok 2009, a to mimořádných odměnách zaměstnanců, předložil daňový subjekt následující dokumenty. Listinu ze dne 1.9.2009 označenou jako CÍLOVÁ ODMĚNA, v níž je uvedeno: „*K úspěšnému dokončení zakázek, které jsou důležité pro naši společnost s ohledem na termín dokončení, objem prací, vysokou kvalitu odvedené práce, stavební práce vykonávané při současném provozu objednatele vypisují cílovou odměnu na zakázky: „.....“při splnění termínu a kvality práce vypisují mimořádnou cílovou odměnu do maximální výše: 1.000.000,- Kč pro zaměstnance společnosti. Celkovou výši částky k výplatě za jednotlivé zakázky určí provozní ředitel a technický ředitel společnosti. Výši odměny pro jednotlivé zaměstnance odsouhlasí provozní ředitel a technický ředitel společnosti na návrh nadřízených jednotlivých pracovníků. Cílová odměna bude vyplacena po dokončení zakázek ve dvou termínech: 1. termín - s výplatou za měsíc červen 2010. 2. termín – s výplatou za měsíc listopad 2010. Termín dokončení zakázek je smluvně vázán.*“ Za žalobce je uveden M. H., provozní ředitel společnosti a místopředseda představenstva, bez podpisu. Další listina ze dne 1.9.2009 označená jako CÍLOVÁ ODMĚNA vypsaná na minimalizaci objemů nákladů celkem za rok 2009 tedy nepřekročení hranice 68 000 000,- Kč v celkové výši 1 500 000,- Kč pro zaměstnance žalobce má shodnou konstrukci co do způsobu určení výše částky i dvou termínů výplaty. Z dokumentu ze dne 20.5.2010 nazvaného „CÍLOVÁ ODMĚNA Za rok 2009 – 1. Termín“ se podává, že celková výše odměny vyplacená v 1. termínu činí celkem 397 800,- Kč. Dále je zde uvedeno, že cílová odměna bude vyplacena dle přiložených seznamů zaměstnanců ve výplatě za měsíc červen 2010. Z dokumentu ze dne 12.10.2010 nazvaného „CÍLOVÁ ODMĚNA Za rok 2009 – 2. termín“ se podává, že celková výše odměny vyplacená v 1. termínu činí celkem 368 831,- Kč. Dále je zde uvedeno, že cílová odměna bude vyplacena dle přiložených seznamů zaměstnanců ve výplatě za měsíc listopad 2010. Dále žalobce předložil listinu s názvem „Seznam zaměstnanců pro výplatu Mimořádné cílové odměny za rok 2009 – předpokládané částky pro výplatu ve 2. termínech v roce 2010“. Tento seznam obsahuje soupis zaměstnanců s minimální výší odměny v celkovém součtu ve výši 250 000,- Kč. V závěru je uvedeno, že maximální odměna může činit desetinásobek minimální částky. Tento seznam je bez datace i podpisu, v závěru je uveden M. H., provozní ředitel společnosti a místopředseda představenstva. Žalobce předložil i dvě listiny ze dne 7.6.2010 a 5.11.2010 označené jako „Seznam zaměstnanců pro výplatu Mimořádné cílové odměny za rok 2009 – 1. termín“, z něhož vyplývá, že odměna je splatná ve výplatním termínu za měsíc červen 2010 a měsíc listopad 2010. Ve vyjádření ze dne 26.3.2012 žalobce jako důvod proč nebyla odměny vyplaceny v plné výši uvedl, že se nepodařilo naplnit kritérium na získávání nových stavebních zakázek v roce 2010, jak bylo předpokládáno již v roce 2009 při podávání

některých cenových nabídek. Za rozhodující vedení společnosti při výplatě odměn v roce 2010 tak považovalo, aby tyto odměny byly vyplaceny v zaručené minimální výši, jak bylo stanoveno při tvorbě dohadné položky.

Zásadní otázkou je v daném případě, zda byl žalobce oprávněn účtovat o nákladech na cílové odměny vypsane pro zaměstnance jako motivačního instrumentu pro dokončení jednotlivých zakázek, a to prostřednictvím Dohadného účtu pasivního ve výši 2 500 000,- Kč a zahrnout tyto náklady do účetního období roku 2009.

Judikatura správních soudů se opakovaně zabývala kritérii pro účtování odměn zaměstnanců na dohadné účty pasivní, neboť jejich výplata měla být provedena až v následujícím zdaňovacím období.

Soud obecně konstatuje, že vyplacené odměny jsou vynaloženým nákladem daňového subjektu. Obecným pravidlem vyplývajícím z akruálního principu je, že o nákladech a výnosech má být účtováno tak, aby co nejlépe zobrazovaly nastalou skutečnost, bez ohledu na okamžik jejich skutečné úhrady. Zajištění časové a věcné souvislosti účetních případů se provádí mimo jiné právě pomocí dohadných položek pasivních. Ty představují závazky (náklady) za již (reálně) uskutečněné plnění, které věcně náleží do určitého účetního období, ale relevantními doklady budou doloženy až v následujícím účetním období. Předpokladem pro účtování o dohadné položce pasivní tedy je, že je doložena existence závazku, ale ke konci rozvahového dne není možno stanovit jeho výši (viz rozsudek NSS ze dne 26.9.2012, č.j. 8 Afs 1/2012-58, www.nssoud.cz).

V případě účtování na dohadný účet pasivní je třeba zachovat princip, že účtováno je pouze o plnění, které se reálně uskutečnilo, avšak dosud není známa jeho přesná výše. Pokud přiznání ročních odměn automaticky nevyplývalo pouze z odvedené práce ve zdaňovacím období, ale též z hospodářského výsledku, záviselo na návrhu a schválení roční odměny nadřízenými a konečně na schválení auditovaného hospodářského výsledku představenstvem daňového subjektu, nebylo možné o těchto odměnách účtovat ve zdaňovacím období, za které tato složka mzdy náleží. Při posuzování každého případu je třeba vycházet z toho, jak byly u konkrétního daňového subjektu upraveny podmínky vzniku nároku na fakultativní odměnu. Při úvaze, zda byly splněny předpoklady pro vznik nároku na mzdu, je podstatné, zda plnění představuje mzdový nárok, který je zaměstnavatel povinen poskytnout, jestliže zaměstnanec splní sjednané předpoklady a podmínky. V takovém případě jde o tzv. nárokovou složku mzdy. Pokud však jde o takovou složku mzdy, na kterou vzniká nárok, bez ohledu na splnění dalších sjednaných předpokladů a podmínek pro její poskytnutí až na základě zvláštního rozhodnutí zaměstnavatele o jejím přiznání, jde o tzv. nenárokovou složku mzdy, která má povahu nároku pouze fakultativního. Tuto povahu však ztrácí v okamžiku, kdy zaměstnavatel rozhodne o přiznání tohoto nároku zaměstnanci (srov. rozsudek NSS ze dne 31.3.2011, č.j. 8 Afs 35/2010-106, www.nssoud.cz).

Podle judikatury Nejvyššího soudu (srov. např. rozsudek ze dne 24. 8. 2006, sp. zn. 21 Cdo 1486/2005) závisí-li obdržení odměny na zhodnocení dosažených pracovních výsledků zaměstnance na základě (i subjektivní) úvahy příslušného nadřízeného vedoucího zaměstnance, má takové rozhodnutí konstitutivní význam. Na druhou stranu mohou být předpoklady vzniku nároku na odměnu dány po stanovení naprosto konkrétních, objektivně měřitelných a kvantifikovatelných cílů. Stanovení konkrétní výše odměny zaměstnanci v případě jejich dosažení je pak jen věcí pouhého aritmetického výpočtu. Jestliže jsou reálné

předpoklady pro vznik nároku na odměnu naplněny, rozhodnutí příslušného vedoucího zaměstnance o přiznání odměny je třeba posuzovat jen jako formální stvrzení těchto předpokladů a jde o rozhodnutí deklaratorní povahy.

Žalobce opřel svoji argumentaci účtování odměn pro své zaměstnance v roce 2009 o shora citované listiny, a to Seznam zaměstnanců pro výplatu Mimořádné cílové odměny za rok 2009 – předpokládané částky pro výplatu ve 2 termínech v roce 2010 a Cílové odměny.

Soud konstatuje, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem, tj. žalobcem, a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto zákonného ustanovení má tedy mj. povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě daňový subjekt musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení.

Shora uvedený Seznam zaměstnanců pro výplatu Mimořádné cílové odměny za rok 2009 – předpokládané částky pro výplatu ve 2 termínech v roce 2010 neobsahuje žádnou dataci, ze které by bylo zřejmé, kdy byl tento seznam sestaven. Nelze tak určit, zda vznikl již v roce 2009 či až v roce 2010. Lze z něj tak pouze dovodit, že byl použit v roce 2010 pro výplatu a konkrétní určení výše odměny zaměstnancům, neboť se tento seznam shoduje se seznamem zaměstnanců, kterým byly vyplaceny odměny za měsíc červen a listopad 2010. Tyto listiny měl podepsat M. H., provozní ředitel společnosti a místopředseda představenstva, avšak ani zde není podpis této osoby obsažen. Ačkoliv podle listin Cílové odměny měl určit částky k výplatě za jednotlivé zakázky provozní ředitel a technický ředitel, není z listin zřejmé, že by byly vypracovány i za součinnosti technického ředitele. Soud uvádí, že předložené listiny nelze osvědčit jako důkaz už jen pro jejich formální nedostatky.

Avšak i kdyby uvedeným deficitem Seznam zaměstnanců pro výplatu Mimořádné cílové odměny za rok 2009 – předpokládané částky pro výplatu ve 2 termínech v roce 2010 netrpěl, nelze ani z listin nazvaných Cílové odměny ze dne 1.9.2009 dovodit, že by zakládaly konstitutivně nárok na výplatu odměn alespoň v minimální výši, neboť jak z nich plyne, cílová odměna je vázána mimo jiné na splnění termínu a kvality práce a výše celkových odměn i pro jednotlivé zaměstnance měla být určena odpovědnými nadřízenými pracovníky až v roce 2010. Pokud by Cílová odměna v celkové výši 1 500 000,- Kč pro zaměstnance společnosti vázaná na minimalizaci objemů nákladů celkem za rok 2009 nepřekročením hranice 68 000 000,- Kč byla konstitutivní povahy, muselo by být zaměstnancům na odměnách vyplaceno minimálně 1 500 000,- Kč, neboť z účetní uzávěrky za zdaňovací období 2009 vyplývají celkové náklady ve výši 67 124 000,- Kč. Ve skutečnosti však byla zaměstnancům vyplacena odměna z obou cílových odměn pouze ve výši 766 631,- Kč (397 800,- Kč a 368 831,- Kč). Dalším zřejmým rozporem je to, že byl uplatněn náklad na dohadný účet pasivní ve výši 2 500 000,- Kč, ačkoliv žalobce opakovaně tvrdí, že zaměstnancům byla zaručena minimální výše 250 000,- Kč, ovšem seznamem označeným

mimo jiné jako „předpokládané“ částky a jak již výše zmíněno, nedatovaným a nepodepsaným.

Soud má za to, že každý případ uplatněných nákladů jako položek v dohadném účtu pasivním je nutno hodnotit individuálně, zda a kdy došlo ke konstitutivnímu stanovení ročních odměn u zaměstnanců daňového subjektu. V daném případě však nebylo prokázáno, že by v konkrétní výši byly odměny stanoveny již v roce 2009, neboť pro to nesvědčí žádné věrohodné doklady, navíc jejich určení záviselo na splnění řady kritérií, což se potvrdilo i jejich faktickým přiznáním v nižší částce než činil odhad žalobce ve výši 2 500 000,- Kč z důvodu nepříznivé ekonomické situace. Za současného zjištěného skutkového stavu soud konstatuje, že byly odměny zaměstnanců přiznány až v roce 2010 a nemohly být tedy uplatněny jako daňově uznatelný náklad již v roce 2009.

K otázce, zda žalovaný, resp. správce daně, nepřekročil rozsah daňové kontroly, která byla zahájena na daň z příjmů právnických osob za rok 2009, soud uvádí, že ve věci je nesporné, že žalobce mezi daňově uznatelnými výdaji za rok 2009 uplatnil i odměny zaměstnanců za rok 2009 v dohadných položkách pasivních. Podle § 85 odst. 1 daňového řádu jsou předmětem daňové kontroly i tvrzení daňového subjektu rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Podle § 85 odst. 3 daňového řádu správce daně předmět daňové kontroly prověřuje ve vymezeném rozsahu. Pokud žalobce uplatňoval určitý výdaj (odměny) ve svém daňovém přiznání na daň z příjmů právnických osob za rok 2009 a správce daně k tomuto tvrzení v rámci daňové kontroly zjišťoval rozhodné skutečnosti, aby ověřil jeho správnost a oprávněnost, nejedná se jistě o překročení oprávnění správce daně v daňové kontrole. Soud tak konstatuje, že správce daně nepřekročil svá oprávnění v rámci daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za rok 2009 u žalobce.

Soud se zabýval i otázkou, zda nedošlo v případě žalobce k porušení čl. 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod či k porušení čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, neboť bylo protiústavně použito pro žalobce přísnějšího ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“) při stanovení penále k doměřené dani. Soud si je vědom toho, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 24.11.2015, č.j. 4 Afs 210/2014–57, vyslovil, že penále podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010, a podle § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má povahu trestu a je na ně třeba aplikovat čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a články 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.). Nicméně v daném případě bylo správně aplikováno ustanovení § 37b odst. 1 písm. a) ZSDP ve spojení s ustanovením § 265 odst. 13 daňového řádu, který stanoví, že uplynula-li lhůta pro podání řádného daňového tvrzení do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, uplatní se penále podle dosavadních právních předpisů. V daném případě je totiž penále podle § 37b odst. 1 písm. a) ZSDP i penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve shodné výši, a to 20%. Neaplikuje se tak pravidlo, že pozdější zákon se na trest použije, pokud stanoví trest mírnější, neboť v dané věci tomu tak není. Žalovaný i správce daně tedy postupovali při stanovení daně podle správného procesního předpisu.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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 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 Ústí nad Labem dne 8. června 2016

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Zlatová