



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Milana Podhrázkého a Mgr. Ing. Petra Šuránka v právní věci žalobce: **A. P., a. s. „“**, se sídlem , zastoupený Ing. Vladimírem Hejdukem, daňovým poradcem, se sídlem ROWAN LEGAL, účetní a daňová kancelář s. r. o., se sídlem Na Pankráci 1683/127, 140 00 Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 6. 2012, čj. 3520/12-1200-202167, ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3521/12-1200-202167, ze dne 25. 6. 2012, čj. 3522/12-1200-202167, a ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3523/12-1200-202167,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému na náhradě nákladů řízení částku 525 Kč ve lhůtě 3 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3520/12-1200-202167, Finanční ředitelství v Praze rozhodlo, že odvolání žalobce se zamítá a potvrzuje se rozhodnutí Finančního úřadu Praha – západ (dále jen „finanční úřad“ nebo „správce daně“) ze dne 22. 9. 2011 č. j. 391763/11/060915208371, kterým byla žalobci na základě daňové kontroly dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 7. 2008 ve výši 21.037.170,- Kč a současně vyčísleno penále ve výši 4.207.434,- Kč podle § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Rozhodnutím ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3521/12-1200-202167, Finanční ředitelství v Praze rozhodlo, že odvolání žalobce se zamítá a potvrzuje se rozhodnutí finančního úřadu ze dne 22. 9. 2011 č. j. 391796/11/060915208371, kterým byla žalobci na základě daňové kontroly dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 8. 2008 do 31. 12. 2008 ve výši 21.743.400,- Kč, zrušena daňová ztráta ve výši 47.986.652,- Kč a současně vyčísleno penále ve výši 2.399.332,- Kč ze zrušené daňové ztráty a penále ve výši 4.348.680,- Kč z doměřené daně podle § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu.

Rozhodnutím ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3522/12-1200-202167, Finanční ředitelství v Praze rozhodlo, že odvolání žalobce se zamítá a potvrzuje se rozhodnutí finančního úřadu ze dne 22. 9. 2011 č. j. 391802/11/060915208371, kterým byla žalobci na základě daňové kontroly dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 30. 4. 2009 ve výši 692.200,- Kč a současně vyčísleno penále ve výši 138.440,- Kč podle § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu.

Rozhodnutím ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3523/12-1200-202167, Finanční ředitelství v Praze rozhodl, že odvolání žalobce se zamítá a potvrzuje se rozhodnutí finančního úřadu ze dne 22. 9. 2011 č. j. 391803/11/060915208371, kterým byla žalobci na základě daňové kontroly dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 5. 2009 do 31. 12. 2009 ve výši 4,949.400,- Kč a současně vyčísleno penále ve výši 989.880,- Kč podle § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu.

Dne 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění zákonů č. 458/2011 Sb. a č. 407/2012 Sb., který ustanovením § 19 odst. 1 zrušil mj. i Finanční ředitelství v Praze. Podle § 20 odst. 2 ve spojení s § 5 odst. 1 a § 7 téhož zákona jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně. Protože podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) je žalovaným správní orgán, na nějž přešla působnost správního orgánu, který rozhodl v posledním stupni, je žalovaným v této věci ze zákona Odvolací finanční ředitelství namísto Finančního ředitelství v Praze.

Tato rozhodnutí žalobce napadá žalobou, v níž namítá, že napadená rozhodnutí byla vydána na základě nezákonně zahájené daňové kontroly, neboť finanční úřad nevyzval podle § 145 odst. 2 daňového řádu žalobce k podání dodatečného daňového přiznání, čímž byl žalobce zkrácen na svém právu podat dodatečné daňové přiznání na základě podnětu správce daně podle § 141 odst. 1 daňového řádu. Postupem podle uvedeného ustanovení by se žalobce vyhnul doměření daně na základě daňové kontroly, s čímž bylo spojeno i vyměření penále ve výši 12.083.766,- Kč podle § 251 odst. 1 až 3 daňového řádu. K tomu by ovšem nedošlo, pokud by žalobce mohl podat dodatečné daňové přiznání (§ 251 odst. 4 daňového řádu). Zahájení daňové kontroly za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 8. 2008 bylo k žádosti likvidátora žalobce přesunuto z 6. 12. 2010 na 2. 2. 2011. Pokud se finanční úřad dne 3. 1. 2011 od policejního orgánu dozvěděl o konkrétních nezaúčtovaných fakturách žalobce, měl finanční úřad podle žalobce do plánovaného zahájení daňové kontroly spolupracovat s žalobcem na vyjasnění situace postupem podle § 80 a 89 daňového řádu, seznámit žalobce se získanými poznatky a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení, a nikoliv otálet a být nečinný až do zahájení daňové kontroly. Podle žalobce měl finanční úřad povinnost jej vyzvat podle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání, přičemž smyslem tohoto ustanovení je naplnění principu procesní ekonomie uvedeného v § 7 odst. 2 daňového řádu. Žalobce nesouhlasí s argumentací, že si již před zahájením daňové kontroly musel být vědom předpokládaného vystavování nezaúčtovaných faktur a proto finanční úřad

nemusel postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Podle žalobce totiž toto ustanovení nestanoví, že finanční úřad (správce daně) nemusí takto postupovat v případě, že si je daňový subjekt vědom důvodů, pro které lze předpokládat, že bude daň doměřena. Ze správního spisu není rovněž zřejmé, na základě jakých skutečností došli finanční úřad a Finanční ředitelství v Praze k závěru, že žalobce si musel být vědom vystavování nezaúčtovaných faktur. Sám správce daně se o tom dozvěděl od policejního orgánu. Podle žalobce došlo k zahájení daňové kontroly nezákonně, když finanční úřad měl získané pochybnosti pouze obecného charakteru, jak sám tvrdí. A pokud je daňová kontrola zahájena nezákonně, nemůže dojít k bezvadnému doměření daně z moci úřední. Žalobce také nesouhlasí s argumentací, že výzva podle § 145 odst. 2 daňového řádu je rozhodnutím, jehož neurčitost by způsobila jeho nicotnost, protože neurčitost rozhodnutí není uvedena v taxativním výčtu důvodů nicotnosti v § 105 daňového řádu a výzvou podle § 145 odst. 2 daňového řádu nejsou adresátu veřejné správy přiznávána práva nebo ukládány povinnosti ve smyslu § 101 daňového řádu.

Žalobce dále namítá rozpor prvního napadeného rozhodnutí s právními předpisy Evropské unie (dále jen „EU“), konkrétně se směrnicí Rady ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (90/435/EHS) (dále jen „směrnice Rady 90/435/EHS“), která je dle názoru žalobce v daném případě přímo aplikovatelná. V této souvislosti žalobce odkazuje na judikaturu Evropského soudního dvora (např. C-279/93 Schumacker, C-80/94 Wielockx, C-107/94 Asscher, C-250/95 Futura Participations and Singer) a Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 Afs 53/2009–63). Směrnice byla do českého právního řádu implementována zákonem č. 438/2003 Sb., který výslovně zavedl osvobození od daně z příjmů pro příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností, [§ 19 odst. 1 písm. ze) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 438/2003 Sb.]. Dosud nebyl ze strany Soudního dvora EU interpretován termín „zisk obdržení z důvodu podílu na dceřiné společnosti“. Pokud byl tento termín českým zákonodárcem zúžen pouze na dividendy, pak podle žalobce došlo k nepřipustnému zúžení účinků směrnice. A dle žalobce si toho český zákonodárce byl vědom, neboť zákonem č. 261/2007 Sb. byl rozsah osvobození od daně z příjmů rozšířen na příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti [§ 19 odst. 1 písm. ze) bod 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 261/2007 Sb.]. Tím žalobce brojí proti názoru žalovaného, že je suverénním právem každého státu ukládat na svém teritoriu daňovým subjektům daňové povinnosti bez jakéhokoliv omezení a bez ohledu na to, jaké jsou daňové systémy jiných států a z hlediska přímých daní na uvedené zásadě nezměnil ani vstup České republiky do EU. Dále tím žalobce zpochybňuje argumentaci finančního úřadu, že osvobození od daně z příjmů zavedené zákonem č. 261/2007 Sb. s účinností od 1. 1. 2008 nelze na daný případ aplikovat, neboť k převodu obchodního podílu v dceřiné společnosti P. C. Ch. s. r. o. na žalobce došlo již v roce 2007.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že proti prvému z napadených rozhodnutí směřují obě žalobní námitky. Daň z příjmů právnických osob byla doměřena, neboť finanční úřad neshledal daňově účinnou částku více než 78 mil. Kč zahrnutou do nákladů jako kapitálové dovybavení, které bylo zaúčtované jako spotřeba stavebního materiálu. Finanční úřad shledal neoprávněným uplatnění osvobození výnosů a nákladů z převodu obchodního podílu v dceřiné společnosti ve výši téměř 15 mil. Kč. Neoprávněné snížení základů daně o částku 33 tis. Kč a 20 tis. Kč nebylo odvoláním ani žalobou napadeno. Podle žalovaného se žalobní námitky zbylých třech napadených rozhodnutí netýkají, neboť v předmětných zdaňovacích obdobích neměl finanční úřad žádné informace, ze kterých by mohl předpokládat

doměření daně a v předmětných obdobích nebylo zdanění mateřských a dceřiných společností předmětem zdanění. Tyto námitky nebyly ani předmětem odvolacího řízení.

K samotné první žalobní námitce žalovaný uvedl, že žalobce měl dostatečný prostor k podání dodatečného daňového přiznání, neboť žalobce podal řádné daňové přiznání za období od 1. 1. 2007 do 31. 7. 2008 dne 22. 1. 2009. Od 6. 12. 2010 žalobce věděl, že finanční úřad zahájí daňovou kontrolu. Žalobci muselo být známo, že člen statutárního orgánu (místopředseda představenstva) je podezřelý ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Žalobce již v době podání daňového přiznání dne 22. 1. 2009 věděl, že daň, kterou v něm uvedl, má být vyšší a že ji úmyslně zkrátil o 1,095.560,- Kč, neboť nezaúčtoval faktury v částce 5.216.952,- Kč. Kdyby žalobce podal dodatečné daňové přiznání, daň z příjmů právnických osob by byla stanovena v nesprávné výši, neboť žalobce by neoprávněně snížil daňový základ o 94.959.875,- Kč a zkrátil daň o 19,941.610,- Kč z důvodů zjištěných až v daňové kontrole.

Ke druhé žalobní námitce žalovaný uvedl, že žalobce na řádce 110 daňové přiznání (příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření) uvedl částku 16,596.000,- Kč. Šlo o úplatný převod obchodního podílu ve společnosti P. C. Ch., s. r. o. podle smlouvy ze dne 18. 12. 2007. Úplatný převod obchodního podílu byl od daně z příjmů osvobozen podle § 19 odst. 1 písm. ze) bod 2. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 261/2007 Sb., účinném od 1. 1. 2008. Podle čl. II bod 1. zákona č. 261/2007 Sb. pro daňové povinnosti za léta 1993 až 2007 a zdaňovací období, které započalo v roce 2007, platí dosavadní právní předpisy, nestanoví-li tento zákon dále jinak. Ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, s výjimkou § 6 odst. 9 písm. m), § 15 odst. 4 a § 18 odst. 4 písm. b), se použijí poprvé pro zdaňovací období, které započalo v roce 2008. Protože osvobození příjmu z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti nebylo pro zdaňovací období počínající 1. 1. 2007 daňově účinné, finanční úřad vyměřil dodatečně daň z převodu obchodního podílu. Podle názoru žalovaného směrnice dopadá pouze na případ při rozdělování zisku dceřinou společností se sídlem v jednom členském státě její mateřské společnosti usazené v jiném členském státě. V souzené věci se však o takový případ nejedná. Pokud by směrnice byla aplikována tak, jak míní žalobce, důsledkem by bylo dvojí osvobození mateřské společnosti od daně, a to u „bývalé“ mateřské společnosti (osvobození nerozděleného a neobdrženého zisku dceřiné společnosti při převodu obchodního podílu) a rozdělení a obdržení zisku dceřiné společnosti u „nové“ mateřské společnosti.

Žalobce v replice k vyjádření právního předchůdce žalovaného uvedl, že tímto vyjádřením byl potvrzen skutkový stav uvedený v žalobě. Žalovaný podle žalobce neuvádí žádné důkazy ke svým tvrzením, že žalobci muselo být známo, že člen statutárního orgánu (místopředseda představenstva) je podezřelý ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby a že žalobce již v době podání daňového přiznání dne 22. 1. 2009 věděl, že daň, kterou v něm uvedl, má být vyšší. Je nutné, aby správce daně důsledně odděloval osobu žalobce od osoby člena jejího statutárního orgánu. Žalobce uvedl, že pokud mu nejsou známy skutečnosti odůvodňující podání dodatečného daňového přiznání, tak je nemůže podat. Finanční úřad měl tak vyzvat žalobce k součinnosti podle § 6 odst. 2 daňové řádu. Systém zdanění mateřských a dceřiných společností, slovy žalovaného „systém dvojího osvobození“ je zakotven v právním řádu od 1. 1. 2008. Systém zamezení dvojího zdanění zakotvený směrnicí však platil již při vstupu České republiky do EU, tj. od 1. 5. 2004 a finanční úřad měl možnost jej aplikovat. Konečně sám žalovaný připouští, že předmětem

sporu je otázka správné aplikace směrnice, a nikoliv to, zda je směrnice ve věci vůbec aplikovatelná.

Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích.

Krajský soud přezkoumal v rozsahu žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V první námitce žalobce namítá nezákonné zahájení daňové kontroly, neboť podle žalobce bylo v situaci, kdy správce daně disponoval poznatky o tom, že lze důvodně předpokládat, že bude doměřena daň, jeho povinností vyzvat žalobce v souladu s § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit mu k tomu náhradní lhůtu.

Ve vztahu k této námitce soud z daňového spisu zjistil, že dne 24. 1. 2011 byla u žalobce zahájena daňová kontrola zaměřená na daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009, a to v plném rozsahu. Dne 2. 2. 2011 následně byla zahájena daňová kontrola zaměřená na daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně z příjmů právnických osob za období 1. 1. 2007 až 31. 7. 2008, a to rovněž v plném rozsahu. Z daňového spisu též plyne, že dne 1. 12. 2010 byla správci daně doručena žádost likvidátora žalobce o změnu termínu zahájení daňové kontroly původně naplánované na 6. 12. 2010, a to na pozdější termín. Soud dále zjistil, že správci daně byla Policií ČR zaslána žádost o předběžné vyčíslení škody ze dne 23. 8. 2010, jejíž přílohou je seznam nezaúčtovaných faktur vystavených žalobce v letech 2006 až 2008 a vyčíslení zkrácení daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty. Dále bylo správci daně dne 17. 12. 2010 doručeno poučení poškozeného v trestním řízení ze dne 15. 12. 2010, na základě něhož byl dne 12. 1. 2011 ze strany finančního úřadu uplatněn nárok na náhradu škody. Součástí daňového spisu jsou též kopie všech nezaúčtovaných faktur vystavených v letech 2006 až 2008, které byly správci daně doručeny dne 3. 1. 2011 v návaznosti na jeho výzvu k součinnosti třetích osob ze dne 23. 12. 2010.

Základní spor je o vztah postupu podle § 145 odst. 2 daňového řádu k daňové kontrole, konkrétně o otázku, zda možnost postupovat podle citovaného ustanovení brání zahájení daňové kontroly. Podle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.

Předně soud zdůrazňuje, že výraz „může“ použitý v § 145 odst. 2 daňového řádu značí, že jde o postup, který je v dispozici správce daně, přičemž správci daně je v tomto případě přiznáváno široké správní uvážení. Tudíž i v případech, kdy lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, nelze postup podle uvedeného ustanovení chápat jako nezbytný předstupeň před zahájením daňové kontroly. Toto ustanovení je totiž třeba vidět též v kontextu s ustanovením § 143 odst. 3 daňového řádu, které na postup předvídaný v § 145 odst. 2 daňového řádu odkazuje. Podle ustanovení § 143 odst. 3 daňového řádu k doměření z moci úřední může dojít pouze na základě výsledku daňové kontroly. Zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu, na jejichž základě lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, postupuje podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Z ustanovení § 143 odst. 3 daňového řádu tedy plyne, že postup podle věty druhé je výjimkou z věty první, přičemž smyslem této výjimky je umožnit při pasivitě daňového subjektu za

určité situace doměřit daň bezprostředně podle pomůcek, tj. bez předchozího prověřování možnosti stanovit daň dokazováním, které je postupem standardním (srov. § 98 odst. 1 daňového řádu). Výjimku z určitého zákonného pravidla je ovšem třeba vždy vykládat restriktivně, proto i správní uvážení zakotvené v § 145 odst. 2 daňového řádu by mělo vždy preferovat variantu dokazování v rámci daňové kontroly, zejména jestliže správce daně může důvodně předpokládat, že nové důkazy získané mimo daňovou kontrolu se týkají pouze části zatajených daňových příjmů, přičemž podání dodatečného daňového přiznání k výzvě správce daně pouze v rozsahu této výzvy by stejně vedlo (nezabránilo) následnému zahájení daňové kontroly.

Je nicméně zřejmé, že daňovému subjektu je třeba vždy zachovat možnost dobrovolně (byť opožděně) přiznat svou daňovou povinnost, a to i nad rámec výzvy správce daně, a tím zachovat možnost vyhnout se povinnosti úhrady penále (povinnost úhrady úroku z prodlení tím nebude dotčena). Užitím daného postupu je však současně daňový subjekt vystaven riziku doměření daně dle pomůcek, které však zůstává v jeho dispozici, neboť se tomuto riziku může vyhnout tím, že podá právě dodatečné daňové přiznání. Výhodou postupu podle § 145 odst. 2 daňového řádu je tedy nižší administrativní náročnost pro správce daně a rychlejší doměření daně než v případě provádění daňové kontroly. Je však na správce daně, pro jaký postup se rozhodne.

Úvahy správce daně učiněné v rámci jeho správního uvážení však musí být daňovému subjektu sděleny. Správce daně, resp. odvolací orgán, neboť dodatečný platební výměr se neodůvodňuje, tedy musí odůvodnit, proč nepostupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu a proč namísto toho zahájil daňovou kontrolu a vedl dokazování ke zjištění daňové povinnosti. V souzené věci žalovaný jako důvod uvedl, že nezaúčtované faktury získané od Policie ČR byly pouze dílčího charakteru. Tento důvod sice žalovaný výslovně formuloval jako důvod, proč nemohl dostatečně konkretizovat výzvu daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání, nicméně tuto úvahu žalovaného lze vyložit tak, že tento důvod brání nejen vyhotovení dostatečně určité výzvy, ale ve výsledku také samotnému postupu podle § 145 odst. 2 daňového řádu, neboť uvedená výzva je jeho první fází. Příležitost důvodu, pro který správce daně nepostupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu, následně potvrdil i výsledek daňové kontroly, neboť celková daň ve výsledku doměřená po provedení daňové kontroly podstatně převyšuje daň, která byla doměřena v důsledku zjištění nezaúčtovaných faktur.

Ačkoli tedy v dané věci měl správce daně ještě před zahájením daňové kontroly zcela důvodné poznatky o tom, že daň z příjmů právnických osob bude doměřena (z důvodu existence nezaúčtovaných faktur, které měl správce daně k dispozici od Policie ČR), nelze přehlédnout, že úmyslem správce daně, který pojal ještě před tím, než dostal k dispozici předmětné faktury, bylo kontrolovat veškeré daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, tedy provést kompletně zaměřenou daňovou kontrolu. Ze správního spisu totiž plyne, že minimálně již od konce listopadu roku 2010 byla ze strany správce daně daňová kontrola plánována (konkrétně to dokládá dne 1. 12. 2010 správci daně doručená žádost likvidátora žalobce o změnu termínu zahájení daňové kontroly původně naplánované na 6. 12. 2010 na pozdější termín) a dále ze správního spisu plyne, že až poté se správci daně dostaly do rukou nezaúčtované faktury, které byly správci daně doručeny až dne 3. 1. 2011. Za tohoto stavu věcí, nelze podle názoru krajského soudu vykládat právní úpravu obsaženou v § 145 odst. 2 daňového řádu tak, že by neumožňovala provedení daňové kontroly. Ostatně i bez případné výzvy ve smyslu uvedeného ustanovení měl žalobce dostatek času (až do zahájení daňové kontroly na konci

ledna 2011) k podání dodatečného daňového přiznání o své vlastní vůli, přičemž se nelze domnívat, že by mu v případné výzvě podle § 145 odst. 2 daňového řádu byla poskytnuta lhůta delší.

Soud proto své úvahy uzavírá tak, že postup podle § 145 odst. 2 daňového řádu se uplatní pouze tam, kde správce daně může důvodně předpokládat, že podáním dodatečného daňového přiznání v rozsahu nových skutečností a důkazů známých správci daně (a tedy označených ve výzvě) dojde k doměření daně dle § 144 odst. 1 daňového řádu, tedy ve výši, která se nebude odchylovat od daně dodatečně tvrzené. Ovšem v případě potřeby širšího prověření správnosti původně přiznané daně v rámci daňové kontroly by předchozí výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu s pouze dílčím dopadem byla neúčelná a nehospodárná. Prvou námitku žalobce o nezákonném zahájení daňové kontroly proto krajský soud nepovažuje za důvodnou.

Druhá námitka se vztahuje k tvrzenému rozporu závěru žalovaného uvedenému v rozhodnutí ze dne 25. 6. 2012, č. j. 3520/12-1200-202167, které se týkalo zdaňovacího období od 1. 1. 2007 do 31. 7. 2008, se směrnicí Rady 90/435/EHS. Žalobce se dovolává přímého účinku této směrnice, konkrétně jeho čl. 4 odst. 1 písm. a).

Ze správního spisu soud ve vztahu k posouzení této námitky zjistil, že dne 18. 12. 2007 byla mezi žalobcem jako převodcem a 1) V. N., 2) P. Š. a 3) Ing. M. N. jako nabyvateli uzavřena smlouva o převodu obchodního podílu, kterou převodce na nabyvatele převedl svůj obchodní podíl ve společnosti P. C. Ch. s. r. o. se sídlem . Příjem z tohoto převodu žalobce v daňovém přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 7. 2008 uvedl na řádku č. 110, tedy mezi příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona o daních z příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji.

K této námitce soud uvádí, že dovolávat se přímého účinku směrnice Rady 90/435/EHS není možné, neboť tato směrnice na právní vztah, o který v souzené věci jde, přímo nedopadá. V dané věci šlo o převod obchodního podílu mezi mateřskou a dceřinou společností, oběma se sídlem v tuzemsku. Podle čl. 1 směrnice Rady 90/435/EHS tuto směrnici použije každý členský stát na rozdělování zisku obdrženého společnostmi tohoto státu, který pochází od jejich dceřiných společností ostatních členských států, tedy půjde o případy, kdy je rozdělován podíl na zisku přijatý tuzemskou mateřskou společností od dceřiné společnosti se sídlem v jiném členském státě Evropské unie. O takový případ v dané věci nešlo, a proto je přímá aplikace směrnice Rady 90/435/EHS vyloučena. To, že na ryze tuzemské vztahy směrnice přímý dopad nemá, potvrzuje i důvodová zpráva k zákonu č. 438/2003 Sb., kterým byla uvedená směrnice implementována do českého právního řádu. V té se totiž výslovně uvádí, že „[n]ad rámec Směrnice je dotčená daňová úleva rozšířena i na rozdělení zisku ve výše uvedených formách mezi společnostmi v rámci České republiky“.

Tímto jistě není vyloučen jakýkoli vliv právní úpravy obsažené v uvedené směrnici na vztahy mezi tuzemskými společnostmi, neboť nelze přehlédnout zásadu jednotného výkladu (i eurokonformního v podobě nepřímého účinku směrnice) shodných právních institutů. V dané věci však krajský soud nemá za to, že by pojmy používané ve směrnici Rady 90/435/EHS („zisk z důvodu podílu na dceřiné společnosti“) a v zákoně o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2007 („příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností na mateřské společnosti“) měly odlišný význam, přičemž se soud domnívá, že pod tímto pojmem je třeba rozumět pouze zisk v užším slova smyslu, tj. kladný výsledek hospodaření dceřiné společnosti, který je následně rozdělován zákonem stanoveným způsobem (ať již formou výplaty dividendy či jinak). Pod tento pojem však nelze zahrnovat

jiné formy příjmu z titulu vlastnictví dceřiné společnosti, například právě příjem z převodu obchodního podílu, a to ani v režimu zákona o daních z příjmů ani v režimu směrnice Rady 90/435/EHS.

Tento závěr potvrzuje právě novela zákona o daních z příjmů provedená s účinností od 1. 1. 2008 zákonem č. 261/2007 Sb., kterým byl okruh příjmů osvobozených od daně z příjmů rozšířen právě o příjmy z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti. Zjevně se přitom nejednalo o nápravu vadné implemence směrnice Rady 90/435/EHS, jak tvrdí žalobce. Nešlo totiž o součást vládního návrhu, který by byl tímto způsobem odůvodňován v důvodové zprávě, ale poslanecký pozměňovací návrh, který nebyl odůvodňován způsobem, který uvádí žalobce, ale pouze obecně takto: „*První věc, která se v tomto návrhu mění, je vyvolána požadavkem celé řady poslanců, a to nejenom vládní koalice, a týká se skupinové registrace pro daň z přidané hodnoty a osvobození dividend z nečlenských zemí a kapitálových zisků při prodeji dceřiných společností matkou. Je to věc, na které se snad shodujeme, a je to věc, která neotevívá jiný tisk a dává nám možnost tuto změnu provést.*“, jak plyne ze stenozáznamu jednání poslanecké sněmovny, který je dostupný zde: <http://www.psp.cz/eknih/2006ps/stenprot/018schuz/s018025.htm>.

Krajský soud tedy uzavírá, že žalobce se svými námitkami neuspěl a jiný důvod, pro který by bylo z moci úřední třeba žalobě vyhovět, soud neshledal. Žalobu proto zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. a přiznal žalovanému jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení v částce 525 Kč, kterou tvoří cestovné vlakem a městskou hromadnou dopravou pověřeného zaměstnance žalovaného z Brna do Prahy k jednání soudu a zpět se výši 458 Kč a stravné ve výši 67 Kč příslušející tomuto zaměstnanci podle § 2 písm. a) vyhlášky č. 435/2013 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. Tuto částku je žalobce povinen zaplatit žalovanému do tří 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 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.

V Praze dne 28. srpna 2014

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová