



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Lukáše Hloucha a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **Hamé, s.r.o.**, IČ 28213556, se sídlem Na Drahách 814, Kunovice, zastoupen JUDr. Stanislavem Knotkem, advokátem, se sídlem Kvítková 1569, Zlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 23. 10. 2012, č. j. 15904/12-1200-701174, ve věci doměření daňové ztráty na dani z příjmů právnických osob,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Včas podanou žalobou žalobce napadl rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 23. 10. 2012, č. j. 15904/12-1200-701174 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vydaného Finančním úřadem v Uherském Hradišti ze dne 19. 12. 2011, č. j. 259220/11/336913703281 (dále jen

„prvostupňové rozhodnutí“) na daňovou ztrátu na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 7. 2008 do 31. 12. 2009 (dále jen „předmětné zdaňovací období“), kterým zároveň žalobci bylo vyměřeno penále ve výši 894 741 Kč.

II. Průběh daňového řízení

Ze spisové dokumentace správce daně a žalovaného krajský soud zjistil následující skutečnosti.

Žalobce podal dne 30. 6. 2010 ke správci daně přiznání k dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období, v němž na řádku č. 40 vykázal částku ve výši 1 047 064 939 Kč.

Z úředního záznamu o telefonickém hovoru pracovnice správce daně ze dne 9. 11. 2010 se žalobcem vyplývá, že bylo dohodnuto, že daňová kontrola za období 2008 – 2009 bude zahájena v průběhu měsíce ledna 2011. Termín zahájení daňové kontroly byl další domluvou mezi správcem daně a žalobcem konkretizován na dny 27. - 28. 1. 2011.

Z dodatečného daňového přiznání podaného ke správci daně dne 26. 1. 2011 za předmětné zdaňovací období vyplývá, že žalobce si v oddílu II. – daň z příjmů právnických osob uplatnil na řádku č. 40 [výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo § 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na řádku 10], částku 1 038 117 521 Kč. Výsledek hospodaření, tzn. rozdíl mezi příjmy a výdaji ke dni 31. 12. 2009 činil – 1 110 828 610 Kč. Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání byly zjištěny podle tvrzení žalobce dne 24. 1. 2011. V příloze k dodatečnému daňovému přiznání datované ze dne 26. 1. 2011 je obsažena tabulka částek zvyšujících a snižujících základ daně za rok 2009, přičemž součet těchto částek činí 9 859 437,50 na částkách zvyšujících základ daně a částku 912 019,56 Kč na částkách snižujících základ daně.

Správce daně následně vydal dodatečný platební výměr ze dne 31. 3. 2011, jímž byla dodatečně vyměřena daňová ztráta ve výši 290 931 058 Kč. Tento dodatečný platební výměr vycházel z údajů tvrzených žalobcem v dodatečném daňovém přiznání ze dne 26. 1. 2011 a nabyl právní moci podle § 144 odst. 2 daňového řádu dne 28. 2. 2011, tedy posledním dnem lhůty k podání dodatečného daňového přiznání. Proti tomuto rozhodnutí následně až dne 13. 6. 2011 podal žalobce ke správci daně podnět k přezkumu, v němž uvedl, že dodatečnou zpětnou kontrolou bylo zjištěno, že údaje na dodatečném přiznání k dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období jsou v nesouladu s údaji uvedenými v příloze tohoto přiznání. Na základě výše uvedeného žalobce navrhl uvést na řádku 40 částku ve výši 1 056 012 357 a na řádku 220 (základ daně nebo daňová ztráta) částku ve výši – 273 036 222 Kč. Tento podnět byl zamítnut.

Správce daně zahájil daňovou kontrolu odvádění daně z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období dne 13. 4. 2011, o čemž vypovídá protokol o zahájení daňové kontroly č. j. 97130/11/336931710315 vyhotovený tohoto dne. Předmětem této daňové kontroly byla daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 7. 2008 do

31. 12. 2009 v rozsahu prověření všech okolností souvisejících s přeměnou společnosti k rozhodnému dni 1. 7. 2008, které jsou rozhodné pro správné zjištění a stanovení základu daně.

Ze zprávy o daňové kontrole č.j. 258217/11/336931710315, s níž byl žalobce seznámen dne 9. 12. 2011, vyplývá, že podle přehledu dokladů vztahujících se k tomuto řádku č. 40 dodatečného daňového přiznání měl být základ daně dodatečně zvýšen o částku 8 947 417,94 Kč. Na základě výše uvedeného dospěl správce daně k závěru, že v předmětném zdaňovacím období měl žalobce zvýšit výsledek hospodaření o částku 8 947 417,94 Kč. Protože žalobce v dodatečném daňovém přiznání výsledek hospodaření o tuto částku snížil, bylo nutno zvýšit výsledek hospodaření o dvojnásobek této částky, tedy částku 17 894 835,88 Kč.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 19. 12. 2011, č. j. 259220/11/336913703281 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“) správce daně doměřil z moci úřední žalobci daňovou ztrátu na dani z příjmů právnických osob nižší o částku 17 894 835 Kč za předmětné zdaňovací období, která byla stanovena na základě zprávy o daňové kontrole ze dne 9. 12. 2011, č. j. 258217/11/336931710315. Současně vznikla žalobci zákonná povinnost uhradit penále podle § 37b odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu, ve výši 5 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty v částce 894 741,00 Kč. Přitom správce daně vycházel z poslední známé daňové ztráty zjištěné podle dodatečného platebního výměru ze dne 31. 3. 2011 ve výši 290 931 058 Kč, zatímco nově stanovená daňová ztráta na základě zprávy o daňové kontrole činila 273 036 223 Kč.

Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání ze dne 18. 1. 2012, v němž namítal, že postup správce daně podle ustanovení § 144 daňového řádu předpokládá určité kvalifikované konání či nekonání správce daně, přičemž v tomto ohledu odkázal na důvodovou zprávu k daňovému řádu i judikaturu.

Žalobce podal ke správci daně žádost o opravu zřejmých nesprávností a o vydání opravného usnesení podle § 104 daňového řádu ze dne 9. 2. 2012, v níž uvedl, že se dopustil při podání dodatečného daňového přiznání početního omylu (chyby v počtech), neboť místo toho, aby zvýšil svůj základ daně, a to zvýšením částky uvedené na řádku č. 40, což by následně vedlo i ke snížení výsledné daňové ztráty, řádek č. 40 snížil, což mělo za následek snížení základu daně. Záměna početních znamének byla tedy zřejmou chybou v počtech a byla jasně seznatelná z přílohy k dodatečnému daňovému přiznání. Jedinou změnou mezi řádným daňovým přiznáním a dodatečným daňovým přiznáním byla částka vyloučených nákladů na řádku č. 40, která se snížila z původní výše 1 047 064 939 Kč na 1 038 117 521 Kč. Tato zřejmá nesprávnost byla jasně seznatelná s přílohy k dodatečnému daňovému přiznání, a proto měl správce daně z úřední povinnosti vydat opravné rozhodnutí.

III. Napadené rozhodnutí

V napadeném rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, žalovaný uvedl následující argumentaci.

Předně žalovaný přezkoumal indicie, které vedly správce daně k zahájení daňové kontroly, a shledal je dostatečnými, neboť u žalobce proběhla ke dni 1. 7. 2008 fúze sloučením jmění zanikající společnosti OTOMAC, a.s. (dříve OTOMA, a.s.), se sídlem Uherské Hradiště – Mařatice, Sokolovská 406, a dále k rozdělení společnosti HAMÉ, a.s., se sídlem Babice č. 572, okres Uherské Hradiště, odštěpením sloučením se společností Hamé, s.r.o. k rozhodnému dni 1. 7. 2008, což se muselo náležitě projevit jak v účetnictví žalobce, tak i v daňových přiznáních na dani z příjmů právnických osob všech společností, které se na těchto přeměnách účastnily. Proto byl správný postup správce daně, který zařadil do plánu kontrol na 4. čtvrtletí roku 2010 u žalobce kontrolu daně z příjmů právnických osob, a to jak zdaňovacího období roku 2008 (cílem bylo prověření návaznosti mezi zahajovacími rozvahami a rozvahami zpracovanými ke dni předcházejícímu rozhodnému dni přeměn).

Podáním dodatečného daňového přiznání žalobce znemožnil zahájení daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období, a to až do okamžiku pravomocného vyměření daňové ztráty, vyplývající z tohoto dodatečného daňového přiznání. Proto byla daňová kontrola za předmětné zdaňovací období zahájena teprve dne 13. 4. 2011, a proto se nemohl žalovaný ztotožnit s odvolací námitkou žalobce, že správce daně zahájil 12 dnů po pravomocném doměření daňové ztráty. Žalobce však byl řádně obeznámen s úmyslem správce daně zahájit daňovou kontrolu za předmětné zdaňovací období již v listopadu 2010. Prodlení se zahájením daňové kontroly ze strany správce daně tak bylo zapříčiněno podáním dodatečného daňového přiznání ze strany žalobce, neboť správce daně může zahájit v takovém případě daňovou kontrolu teprve v okamžiku, kdy je mu známa poslední známá pravomocně stanovená daňová ztráta.

Ke stěžejní odvolací námitce, že bylo povinností správce daně v rámci doměřovacího řízení odhalit pochybení žalobce při výpočtu daňové ztráty, žalovaný uvedl, že to byl především sám žalobce, který měl povinnost uvést si v dodatečném daňovém přiznání správné a úplné údaje, uplatnit si veškeré slevy a výhody, které pro něj vyplývají z daňových zákonů, a řádně je doložit k příloze k daňovému přiznání. Je prokazatelné, že žalobce si sám uplatnil na řádku č. 40 dodatečného daňového přiznání položky zvyšující výsledek hospodaření ve výši 1 038 117 521 Kč, z následně vedeného daňového řízení je zřejmé, že tuto částku akceptoval správce daně následně při doměření daně na dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období. Z obsahu příloh doložených žalobcem pak vyplynulo, že v příloze č. 1, II. oddílu byl na řádku č. 1 uveden text s uvedením částky 1 038 117 521 Kč. Byla zde uvedena souhrnná částka snižující základ daně v celkové výši 912 019,58 Kč, s heslovitým popisem účetních operací zúčtovaných ze strany daňového subjektu na účtech 50299 (Pražské vodovody a kanalizace – vodné a stočné vila Kunratice), 518999 (Landsbanki – poradenství při refinancování), 544999 (penalizace za nedodané zboží Kaufland Praha a Globus ČR) a 54899 (havarijní pojištění Česká pojišťovna) a částky zvyšující základ daně za blíže neidentifikované poradenské služby v celkové výši 9 859 437,50 Kč, provedené firmami SIA DEMETRUS, SIA KB AND PARTNERS a ILI INVESTMENTS, přičemž tyto náklady byly zúčtovány za účet 518602. Žalovaný k tomu uvedl, že by bylo nanejvýš nehospodárné, aby správce daně v rámci doměřovacího řízení, tzn. po účelově podaném dodatečném daňovém přiznání ze strany daňového subjektu poslední den před zahájením daňové kontroly požadoval po něm prvotní doklady k vykázaným částkám v objemu 10,5 mil. Kč v rámci

postupu k odstranění pochybností, na základě nichž by prověřoval detailním způsobem daňovým subjektem zcela heslovitě vykázané položky, pokud si byl vědom toho, že po nabytí právní moci doměřené daně bude u něj bezodkladně zahájena daňová kontrola za uvedené zdaňovací období.

Žalovaný dále podotkl, že teprve dne 13. 6. 2011, tzn. 2 měsíce po zahájení daňové kontroly, byl u správce daně evidován podnět daňového subjektu na přezkoumání rozhodnutí správce daně, kterým došlo ze strany správce daně k pravomocnému doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 7. 2008 do 31. 12. 2009, a to na základě dodatečného daňového přiznání podaného daňovým subjektem. Žalovaný k tomu uvedl, že nebylo v této fázi daňového řízení účelné postupovat podle § 134 odst. 3 písm. c) daňového řádu, tj. prostřednictvím dozorčího prostředku podle § 121 a násl. daňového řádu. Znamenalo by to, že by na jedné dani za jedno zdaňovací období v téže věci probíhala souběžně vedle sebe dvě daňová řízení, přičemž navíc by tímto postupem byl popřen samotný smysl daňové kontroly. Je to právě daňová kontrola, jejímž účelem je prověření daňových povinností, tvrzení daňového subjektu nebo jiných okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně (§ 85 daňového řádu). Proto nebylo ze strany žalovaného tomuto podnětu daňového subjektu vyhověno s tím, že správci daně bylo uloženo, aby vzniklé nepřesnosti byly prověřeny v rámci v té době již probíhající daňové kontroly. Výsledkem kontrolních zjištění správce daně byl závěr, že žalobce se dopustil zkrácení základu daně z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období o částku 17 894 835 Kč (bod B.1 Zprávy o daňové kontrole ze dne 9. 12. 2011). Proto správce daně přezkoumávaným dodatečným platebním výměrem doměřil z moci úřední nižší daňovou ztrátu o tuto částku, přičemž současně vznikla daňovému subjektu zákonná povinnost uhradit penále podle § 37b odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“) v částce odpovídající 5 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tj. ve výši 894 741 Kč. Žalovaný v tomto ohledu zdůraznil, že předmětem odvolacího řízení je právě správnost tohoto dodatečného platebního výměru vydaného až na základě provedené daňové kontroly, jímž byla doměřena daňová ztráta, nikoliv však daň doměřená správcem daně na základě dodatečného daňového přiznání ze dne 26. 1. 2011.

K dalším odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že ve smyslu § 114 odst. 2 daňového řádu se vypořádal i s námitkami, které nesměřovaly přímo vůči napadenému rozhodnutí. Podle žalovaného je to v první řadě daňový subjekt, který je povinen již v řádném daňovém přiznání si vyčíslit daň sám a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně. Dále podle ustanovení § 141 odst. 1 daňového řádu, které ukládá daňovému subjektu za povinnost podat v zákonem stanovené lhůtě dodatečné daňové přiznání, pokud zjistí, že jím původně přiznaná daňová ztráta měla být nižší. Kromě toho žalovaný poukázal i na ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, které ukládá daňovému subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět jak v řádném, tak i v dodatečném daňovém přiznání. Nelze proto vinit správce daně z toho, že je to právě on, kdo zapříčinil následné dodatečné doměření daně z příjmů za shora uvedené zdaňovací období až na základě výsledků provedené daňové kontroly, neboť před jejím zahájením nezohlednil početní chybu, kterou udělal sám daňový subjekt ve svém dodatečném daňovém přiznání při vyplňování řádku č. 40 a na níž upozornil správce daně teprve v průběhu daňové kontroly. Žalovaný uvedl, že pokud by daňovou kontrolou nebyl prověřen žalobcem přiznaný základ daně a přiznaná daňová

ztráta, jistě by na tuto skutečnost správce daně neupozorňoval s tím, že by si tuto daňovou ztrátu uplatnil v některém z následujících pěti zdaňovacích období jakožto odečitatelnou položku od základu daně, a to s odkazem na § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalovaný rovněž odmítl tvrzení žalobce, že jeho konání bylo ryze účelové, pokud bezodkladně pravomocně ukončil doměřovací řízení na dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období a následně zahájil u daňového subjektu daňovou kontrolu za totéž zdaňovací období. Podle názoru žalovaného správce daně dostatečně prokázal, že měl v úmyslu zahájit daňovou kontrolu již na přelomu roku 2010/2011, což mu ovšem žalobce znemožnil, neboť den před smluveným termínem zahájení daňové kontroly podal u správce daně dodatečné daňové přiznání. Žalovaný se neztotožnil s názorem žalobce, že správce daně mu měl umožnit v průběhu daňové kontroly umožnit odstranit početní chybu uvedenou v daňovém přiznání. Na tom nic nemění ani skutečnost, kterou žalovaný nezpochybnil, že na chybně uvedený údaj na řádku č. 40 upozornil žalobce správce daně sám, ale jelikož se tak stalo až v průběhu daňové kontroly, byl tento údaj prověřován v rámci ní a nesrovnalosti popsány ve zprávě o daňové kontrole.

IV. Žaloba

V žalobě proti napadenému rozhodnutí žalobce uvedl následující žalobní body.

Východiskem celé žaloby je tvrzení, že v dodatečném daňovém přiznání došlo ze strany žalobce k matematické chybě. Konkrétně byly v dodatečném daňovém přiznání vyčísleny položky zvyšující základ daně ve výši 912 019,56 Kč a položky snižující základ daně ve výši 9 859 437,50 Kč. Celkový rozdíl ve výši 8 947 417,94 Kč byl však na řádku č. 40 dodatečného daňového přiznání chybně odečten od původní částky, čímž se následně změnila i částka vyčíslené daňové ztráty na řádcích č. 200 a 220 z hodnoty – 281 983 640 Kč na – 290 931 058 Kč, tj. dodatečně přiznaná a nově doměřená ztráta byla zjevně početní chybou nesprávně zvýšena o 8 947 418 Kč. Ani žalovaný v napadeném rozhodnutí nezpochybnil, že šlo o početní chybu.

Žalobce namítl, že správce daně se dopustil pochybení, neboť zjevně nesplnil svou povinnost předcházející vydání dodatečného platebního výměru. Správce daně totiž nemůže jen automaticky převzít údaje obsažené v dodatečném daňovém přiznání a „vzít je za své“. I při postupu podle ustanovení § 144 odst. 1 daňového řádu se vyžaduje aktivní role správce daně a určitá míra přezkumu správnosti údajů obsažených v dodatečném daňovém přiznání. Pokud by správce daně postupoval zákonným způsobem, musel by dospět k nalezení předmětné početní chyby a provést nápravu. Pochybení žalobce spatřuje jednak při vydání dodatečného platebního výměru ze dne 31. 3. 2011, jakož i navazujícího nesprávného postupu správce daně v rámci daňové kontroly. Pokud již totiž došlo k vydání dodatečného platebního výměru ze dne 31. 3. 2011, aniž by správce daně odhalil zjevnou početní chybu, mělo být v rámci následné daňové kontroly umožněno provedení nápravy předmětné chyby. Místo toho správce daně odhalil a napravit početní chybu až v průběhu daňové kontroly, čímž se ovšem situace pro žalobce zásadně změnila, neboť mu bylo doměřeno penále ve výši 894 741 Kč.

Podle žalobce nelze takový postup správce daně akceptovat, přičemž poukázal na nespornou skutečnost, že žalobce upozornil na početní chybu správce daně sám. Pokud

žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že nebyl ve věci zahájen postup k odstranění pochybností, pak žalobce tvrdí, že to nebrání tomu, aby správce daně přezkoumal dodatečné daňové přiznání v takovém rozsahu, aby byl s to odhalit předmětnou početní chybu. Podle žalobce argumentace žalovaného obsažená v napadeném rozhodnutí jen potvrzuje, že správce daně pochybil, neboť pokud měl za to, že položky v dodatečném daňovém přiznání jsou „*zcela heslovitě vykázány*“ a nedostatečně doložené, pak je takto musel nutně vnímat i správce daně a musel tak mít o výši daně pochybnost. Pak ovšem správce daně neměl vydat dodatečný platební výměr postupem podle § 144 daňového řádu.

Žalobce shrnul, že nesouhlasí se závěry napadeného rozhodnutí, které neshledaly pochybení v popsaném postupu správce daně, které se následně promítly i do vydání dodatečného platebního výměru (prvostupňového rozhodnutí), které je rovněž stíženo vadou. Správce daně pochybil, pokud nepřihlédl k početní chybě, na niž upozornil sám žalobce, a když nepřihlédl k akceptaci dodatečného daňového přiznání obsahujícího početní chybu. Podle názoru žalobce byl povinen umožnit mu opravu početní chyby, aniž by žalobci doměřil penále, které navíc žalobce považuje za nezákonné a nepřiměřené.

V. Vyjádření žalovaného

Žalovaný se vyjádřil ke třem okruhům žalobních námitek vznesených žalobcem.

V první řadě uvedl, že žalobce byl zařazen do plánu kontrolní činnosti na čtvrté čtvrtletí roku 2010 ohledně daně z příjmů právnických osob, a to jak za zdaňovací období roku 2008, tak i zdaňovací období roku 2009, a kontaktován za účelem zahájení daňové kontroly již dne 9. 11. 2010. Den před zahájením daňové kontroly za předmětné zdaňovací období podal žalobce dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za toto zdaňovací období. Na základě toho správce daně doměřil daň konkludentně podle § 144 odst. 1 daňového řádu a za den doručení konkludentního dodatečného platebního výměru byl považován poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání (§ 144 odst. 2 daňového řádu).

Žalovaný nesouhlasil s názorem žalobce, že správce daně nedostal své zákonné povinnosti při konkludentním vyměření daně. Základem pro správné zjištění a stanovení daně je podle ustanovení § 1 odst. 3 daňového řádu i dodatečné daňové přiznání podané daňovým subjektem. Z ustanovení § 135 odst. 2 daňového řádu ve spojení s § 38n zákona o daních z příjmů vyplývá povinnost daňového subjektu vyčíslit si daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně. Žalovaný poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102, v němž bylo ve vztahu k vytýkácímu řízení podle zákona č. 337/1992 Sb. dovozeno, že aby byly naplněny podmínky pro uplatnění výzvy k prokázání rozhodných skutečností, musí existovat pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo o úplnosti podaného daňového prohlášení nebo o pravdivosti údajů v tomto prohlášení uvedených. Vzhledem k tomu, že správce daně takové povinnosti neměl, přistoupil k tzv. konkludentnímu vyměření daně.

K tvrzení žalobce, že správce daně neumožnil opravu početní chyby v průběhu daňové kontroly, žalovaný odkázal na sdělení Finančního ředitelství v Brně ze dne 1. 11. 2011,

č.j. 13390/11-1200-701174, jímž bylo žalobci vysvětleno, z jakého důvodu nebude nařízeno přezkoumání rozhodnutí – konkludentního dodatečného vyměření daně za předmětné zdaňovací období. Správce daně postupoval správně, pokud vyrozuměl v dodatečném platebním výměru vydaném na základě výsledků daňové kontroly žalobce o povinnosti platit penále. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

V. Posouzení věci krajským soudem

Vzhledem k tomu, že s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, došlo ke změně soustavy územních finančních orgánů, přešla působnost žalovaného s účinností od 1. 1. 2013 na Odvolací finanční ředitelství, které v předmětném řízení tedy nastoupilo do procesní pozice žalovaného ve smyslu ustanovení § 69 s. ř. s.

Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy II, dílu 1 s. ř. s., v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (ex offio), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu.

Při jednání nařízeném v předmětné věci na den 17. 4. 2015 účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích. Zástupce žalobce zopakoval, že pokud by správce daně dostal své povinnosti přezkoumat dodatečné daňové přiznání, tak by na početní chybu promítnutou do řádku č. 40 dodatečného daňového přiznání musel přijít. I když žalovaný tvrdí, že správce daně neměl pochybnosti, že samotného napadeného rozhodnutí plyne, že takové pochybnosti existovaly. Zástupce žalovaného ve svém vyjádření připomněl, že žalovaný disponoval listinami, z nichž by bylo možno ověřit údaje uvedené na řádku č. 40 dodatečného daňového přiznání až dne 16. 11. 2011, přičemž až na základě takto předložených listin bylo možno ověřit, zda údaje na řádku č. 40 jsou uvedeny správně, resp. vyzvat daňový subjekt k předložení dalších důkazních prostředků. Zástupce žalobce zareagoval námitkou, že v průběhu následné daňové kontroly žalobce upozornil na předmětnou vadu a domáhal se její nápravy, přičemž v tomto ohledu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 41/2013, z něhož dovodil, že daňový subjekt je oprávněn uplatnit daňovou ztrátu mj. tedy i v průběhu daňové kontroly, a proto měla být žalobci dána možnost k provedení nápravy, zejm. s ohledem na to, že se tam jednalo o zjevnou vadu logickou či početní. Zástupkyně žalovaného v závěrečné řeči v návaznosti na judikaturu Ústavního soudu uplatnila paušální náhradu ve výši 600 Kč za vyjádření k žalobě a účast na jednání. Krajský soud poté vynesl ve věci rozsudek.

Žaloba není důvodná.

Krajský soud považuje v první řadě za potřebné stručně shrnout relevantní právní úpravu rozhodnou pro posouzení předmětné věci. Řízení doměřovací je jednou z fází nalézacího daňového řízení a je možno ho zahájit na základě podaného dodatečného daňového přiznání či vyúčtování anebo z moci úřední (§ 143 daňového řádu).

Podle ustanovení § 141 odst. 1 daňového řádu platí, že „zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil, dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílную částku uhradit. Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně.“.

Podle ustanovení § 143 odst. 1 daňového řádu platí, že daň lze doměřit na základě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, nebo z moci úřední. Právní moc dosavadních rozhodnutí o stanovení daně není jejím doměřením na překážku. Podle ustanovení § 143 odst. 3 daňového řádu platí, že k doměření z moci úřední může dojít pouze na základě výsledku daňové kontroly.

Podle ustanovení § 144 odst. 1 a 2 daňového řádu platí, že neodchyluje-li se doměřovaná daň od daně dodatečně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek doměření oznamovat dodatečným platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Dodatečný platební výměr správce daně založí do spisu. Za den doručení dodatečného platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, a bylo-li dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně.

Podle ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, které upravuje rozložení důkazního břemene mezi správce daně a žalobce, platí obecná zásada, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Ve smyslu § 92 odst. 4 daňového řádu pak platí, že „pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.“

Podle přechodného ustanovení § 264 odst. 13 daňového řádu platí, že uplynula-li lhůta pro podání řádného daňového tvrzení do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, uplatní se penále podle dosavadních předpisů. Zákon č. 337/1992 Sb. upravoval institut penále v § 37b, podle něhož platilo s účinností do 31. 12.2010, že daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky dodatečně vyměřené daně nebo z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tak, jak byla stanovena oproti poslední známé daňové povinnosti, ve výši 5 %, je-li snižována daňová ztráta [§ 37b odst. 1 písm. c) tohoto zákona].

V předmětné věci došlo k vydání dvou dodatečných platebních výměrů. Prvním dodatečným platebním výměrem ze dne 31. 3. 2011 byla na základě dodatečného daňového přiznání podaného ke správci daně dne 26. 1. 2011 konkludentně doměřena daňová ztráta ve výši - 290 931 058 Kč. V rámci daňové kontroly zahájené dne 13. 4. 2011 za předmětné zdaňovací období bylo správcem daně zjištěno, že základ daně uvedený v dodatečném daňovém přiznání neodpovídal doloženým podkladům, a proto vydal prvostupňové rozhodnutí, jímž doměřil žalobci nižší daňovou ztrátu ve výši - 273 036 223 Kč, přičemž z rozdílu mezi původně uplatněnou daňovou ztrátou a doměřenou správnou výší daňové ztráty

uložil žalobci zaplatit penále ve výši 894 741,00 Kč. Mezi stranami není sporu o tom, že žalobce dosáhl v předmětném zdaňovacím období daňovou ztrátu vyměřenou prvostupňovým rozhodnutím, ani o tom, jak tento rozdíl ve v daňové ztrátě ve výši 17 894 835 Kč vznikl. Předmětem sporu mezi stranami je pouze to, zda tento postup správce daně byl v souladu se zákonem a zda tak správce daně mohl učinit, aniž dal žalobci možnost odstranit nesprávně vyčíslený údaj v dodatečném daňovém přiznání postupem k odstranění pochybností ve smyslu § 89 a násl. daňového řádu, a zda bylo za tohoto stavu věcí v souladu se zákonem uložení povinnosti zaplatit penále.

K jednotlivým žalobním námitkám krajský soud uvádí následující.

Pokud žalobce namítal, že z jeho strany došlo při podání dodatečného daňového přiznání k početní chybě, což v zásadě nečinil sporným ani žalovaný, pak k tomu krajský soud uvádí, že součástí břemena tvrzení, které žalobce nese v daňovém řízení, je i povinnost vyčíslit si sám daň, kterou je povinen odvést (srov. k tomu § 135 odst. 2 daňového řádu). Případné matematické chyby, jichž se přitom daňový subjekt dopustí, tedy mohou způsobit nesprávnost zjištění základu daně a výsledné daně jako takové. Ve smyslu základních zásad daňového řízení je samozřejmě správce daně povinen prověřovat pro účely vyměření či doměření daně podloženost tvrzených údajů a jejich souvztažnosti, neboť cílem správy daní je ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu „*správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady*“. Základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování podané daňovým subjektem (viz § 1 odst. 3 daňového řádu). Činnost správce daně ve vyměřovacím (§ 140 odst. 1 daňového řádu) či doměřovacím řízení (§ 143 odst. 2 a 4 daňového řádu) pak fakticky spočívá v určité „revizi“ daňovým subjektem uvedených údajů vztahujícím se k výpočtu výše jeho daňové povinnosti oproti jím doloženým podkladům, nicméně daňový řád tento postup výslovně podrobně neupravuje. Logickým vyústěním této „revize“ je přepočítání výsledné daně a zjištění její shody či neshody s výší daně tvrzené daňovým subjektem, tedy buď akceptace tvrzené částky a deklaratorní stanovení daně, nebo změna spočívající ve změně tvrzené částky tak, aby výsledná daň odpovídala daňové povinnosti dané zákonem (viz k tomu obdobně důvodová zpráva k návrhu daňového řádu – sněmovní tisk č. 685/0, 2008, přístupný na www.psp.cz). Tento postup správce daně však neznamená, že by se podáním daňového přiznání či dodatečného daňového přiznání přesouvalo důkazní břemeno za správnost údajů v nich uvedených na správce daně. Jedná se o zákonem implicitně předpokládanou úvahu správce daně, na základě níž dojde buď ke konkludentnímu vyměření daně, anebo k vydání platebního či dodatečného platebního výměru (viz k tomu obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2008, čj. 5 Afs 3/2008-81, přístupný na www.nssoud.cz). V tomto ohledu je podle názoru krajského soudu podstatné, že je povinností daňového subjektu jak tvrdit výslednou daň (v tomto případě daňovou ztrátu), tak i prokázat, že tato vypočtená daň se opírá tvrzené údaje, na základě nichž lze vypočíst základ daně. Součástí důkazního břemene, které nese daňový subjekt, je i správnost výpočtu základu daně a daně samotné. Z uvedených důvodů tedy krajský soud nedal za pravdu žalobci v tom, že bylo pochybením správce daně, že nezjistil v dodatečném daňovém přiznání žalobce ze dne 26. 1. 2011 pochybení při výpočtu výsledné daňové ztráty. Bylo by sice v souladu se základními zásadami správy daní, aby je správce daně zjistil při revizi údajů uvedených

žalobcem, ale pokud se tak nestalo, nemělo to za následek zúžení procesních možností jeho dalšího postupu ve věci.

Z uvedené argumentace je třeba vycházet i při posouzení druhé žalobní námitky, jíž žalobce brojil proti postupu správce daně po vydání konkludentního dodatečného platebního výměru. Žalobce se domnívá, že pokud správce daně odhalil zjevnou početní chybu až po konkludentním doměření daně, mělo být v rámci následné daňové kontroly umožněno provedení nápravy předmětné chyby. Tato námitka ve výsledku míří ke zpochybnění zákonnosti vyměření penále ve výši 894 741 Kč. Krajský soud v prvé řadě uvádí, že samotná daňová kontrola, která byla dne 13. 4. 2011 – tedy až po nabytí právní moci konkludentního dodatečného platebního výměru - zahájena u žalobce, byla odůvodněna přeměnami, jichž byl žalobce účastníkem v předcházejícím období, tedy konkrétně fúze sloučením jmění zanikající společnosti OTOMAC, a.s. (dříve OTOMA, a.s.), se sídlem Uherské Hradiště – Mařatice, Sokolovská 406, a dále k rozdělení společnosti HAMÉ, a.s., se sídlem Babice č. 572, okres Uherské Hradiště, odštěpením sloučením se společností Hamé, s.r.o. k rozhodnému dni 1. 7. 2008, o čemž krajský soud nemá žádné pochybnosti. Daňová kontrola tak nebyla zahájena svévolně a žalobce byl o jejím zahájení s dostatečným předstihem uvědoměn (viz k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009-52, přístupný na www.nssoud.cz). Zároveň byla daňová kontrola vymezena předmětným zdaňovacím obdobím a daní z příjmů právnických osob, takže zjištěné nedostatky se týkaly nepochybně vymezeného předmětu kontroly.

Jak postup k odstranění pochybností (dříve za účinnosti zákona o správě daní a poplatků tzv. vytýkáci řízení), tak i daňová kontrola, jsou postupy (nikoliv samostatná řízení), které směřují k témuž cíli, tedy zjištění materiálně správných údajů pro správné zjištění výše daně. Tyto postupy jsou však zákonem vymezeny poněkud odlišně. Postup k odstranění pochybností je na místě tehdy, pokud má správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených (§ 89 odst. 1 daňového řádu). Daňová kontrola směřuje k prověření daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení. Lze jí rozumět procesní postup, kterým správce daně prověřuje tvrzení daňového subjektu a jiné skutečnosti mající vliv na stanovení jeho daňové povinnosti (viz k tomu Matyášová, L., Grossová, M. E. Daňový řád s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou. Praha: Leges, 2011, s. 271). Na rozdíl od postupu k odstranění pochybností, v rámci daňové kontroly se provádí dokazování. Judikatura i doktrína vztah obou procesních postupů vyložila tak, že daňová kontrola představuje vyšší kvalifikovanou formu procesního dialogu mezi daňovým subjektem a správcem daně a je vhodným prostředkem pro řešení zásadnějších problémů či nedostatků ve zjištění rozhodného skutkového stavu z hlediska stanovení daňové povinnosti. Využitím obou těchto procesních institutů předchází úvaha správce daně, která nesmí být svévolná, nicméně v rámci zákonných mezí je na správci daně, aby vyhodnotil podmínky pro aplikaci toho či onoho postupu k naplnění zákonem stanoveného cíle.

Nejvyšší správní soud se ke vztahu daňové kontroly a postupu k odstranění nedostatků zásadním způsobem vyjádřil ve svém rozsudku ze dne 10. 9. 2014, čj. 1 Afs 107/2014-31, kde

dospěl k názoru, že „*postup k odstranění pochybností i daňová kontrola (k § 89 a násl. a § 85 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád) jsou postupy, které slouží k prověření správnosti daňových povinností, a o jejich použití i volbě se dle procesní vhodnosti rozhodne správce daně. Zvolil-li správce daně k prověření správnosti tvrzené daně (či nadměrného odpočtu) mechanismus daňové kontroly, aniž před tím aktivoval postup podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nevybočil ze zákonných mantinelů.*“ Tímto právním názorem se podle názoru krajského soudu potvrzuje vztah subsidiarity mezi daňovou kontrolou a postupem k odstranění pochybností, který je reflektován i ustanovením § 90 odst. 3 daňového řádu, podle něhož je možné z postupu k odstranění pochybností pokračovat v případě pokračujících pochyb o výši daně zahájit daňovou kontrolu. Pravidlo v opačném směru, tedy možnost zahájit postup k odstranění pochybností v rámci daňové kontroly či po jejím ukončení, daňový řád v příslušných ustanoveních neobsahuje. Krajský soud tedy sdílí názor žalovaného, že námitka žalobce, že měl být v rámci probíhající daňové kontroly na dani příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období zahájen s ohledem na zjištěnou nesprávnost v údajích tvrzených žalobcem zahájen postup k odstranění pochybností, není opodstatněná. Této cíle správce daně dosáhl v rámci daňové kontroly, která již probíhala, a na jejímž základě doměřil žalobci nižší daňovou ztrátu (§ 143 odst. 3 věta první daňového řádu).

Pokud správce daně zjistil na základě provedené daňové kontroly, že daňová ztráta byla uplatněna žalobce ve vyšší částce, než skutečně vznikla, byl povinen ve smyslu přechodného ustanovení § 264 odst. 13 daňového řádu uložit žalobci podle právní úpravy obsažené v zákoně č. 337/1992 Sb., konkrétně § 37b odst. 1 písm. c) tohoto zákona, uložit penále ve výši 5 % z rozdílu mezi uplatněnou a zjištěnou výší daňové ztráty. Krajský soud v tomto ohledu neshledal, že by při uložení penále či vyměření jeho výše došlo k nezákonnému postupu správce daně. Krajský soud v tomto ohledu připomíná i názor Nejvyššího správního soudu vyslovený v rozsudku ze dne 3. 6. 2014, č. j. 8 Afs 56/2013-41, přístupném na www.nssoud.cz, podle něhož je v takovém případě vyměření penále obligatorním postupem správce daně.

Ohledně žalobní námitky, že správce daně musel mít o výši daně pochybnost, pokud uvedl, že položky v dodatečném daňovém přiznání jsou „*zcela heslovitě vykázány*“ a nedostatečně doložené, krajský soud je toho názoru, že tyto pochybnosti neměly natolik konkrétní podobu, aby dovedly správce daně k jinému závěru o výši základu daně z příjmů právnických osob. K tomu krajský soud poukazuje na závěry dovozené rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102 (přístupné na www.nssoud.cz), v němž byl vysloven ještě ve vztahu k výkladu právní úpravy vytýkacího řízení názor, že „*pochybnost ve smyslu § 43 odst. 1 d. ř. nemusí být jistotou správce daně o tom, že tvrzení daňového subjektu nejsou správná, průkazná, úplná či pravdivá. Něco takového ostatně ani nebude ve většině případů možné, neboť ucelené a najisto postavené poznatky o daňovém subjektu a o pravdivosti jeho daňově relevantních tvrzeních lze zpravidla získat až zevrubnou analýzou jeho hospodaření či jiných aktivit. Postačí, půjde-li o důvodné podezření, tj. o podezření založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích správce daně či na jeho analýzách obdobné kvality opřených o skutkové důvody. V každém případě tedy musí jít o poznatky či analýzy mající skutkový základ vztahující se k daňově relevantní činnosti daňového subjektu a opírající se o logickou a racionální úvahu. Poznatky mohou mít například charakter informací o obchodní činnosti dalších daňových subjektů*

obchodujících s prověřovaným subjektem, vůči němuž má být zahájeno vytykácí řízení, ukazují-li tyto poznatky, že jsou v rozporu s tvrzeními prověřovaného subjektu, ač by se měly shodovat. ...Výjimkou by byla výlučně situace, kdy již přímo ze samotného obsahu daňového přiznání je patrná skutková okolnost, která zakládá pochybnost správce daně. Tak tomu může být zejména v případě početní nebo jiné podobné nesrovnalosti v daňovém přiznání, např. v matematických vztazích mezi údaji v jednotlivých řádcích daňového přiznání (typicky nesoulad v součtech určitých dílčích položek daňového přiznání) či tehdy, opomene-li daňový subjekt určitou kolonu daňového přiznání vyplnit, ač by vzhledem k okolnostem být vyplněna měla.“

Početní chyba tedy sice může být ve smyslu citované judikatury obecně důvodem k zahájení postupu k odstranění pochybností, dříve vytykácího řízení, je-li ovšem zjistitelná ze samotného obsahu daňového přiznání a jeho příloh. V posuzované věci navíc však nedostatek spočíval v nesprávném výpočtu hodnoty uvedené na řádku č. 40 dodatečného daňového přiznání (původně 1 038 117 521 Kč, správně 1 056 012 356 Kč), nikoliv v početní chybě spočívající v nesprávných součtech a odečtech hodnot uvedených v dodatečném daňovém přiznání. Jakkoliv se jednalo o chybu v počtech, nejde podle názoru krajského soudu o chybu zjevnou odhalitelnou pouhým přepočtem tvrzených údajů o příjmech a výdajích. Nebyl-li početní chyba zjevná a bez dalšího zjistitelná, nebylo v postupu správce daně místo pro postup k odstranění pochybností ve smyslu § 89 odst. 1 daňového řádu. I kdyby se ale o takovou zjevnou chybu jednalo, krajský soud zastává názor, že v situaci, kdy již v době zjištění nesrovnalostí v dodatečném daňovém přiznání probíhala daňová kontrola za předmětné zdaňovací období zahájená dne 13. 4. 2011, by bylo zahájení postupu k odstranění pochybností naprosto nadbytečné, v čemž se krajský soud plně ztotožňuje s názorem žalovaného. Dosažením zákonem stanoveného cíle, tedy materiálně správného zjištění základu daně a výpočtu daně samotné, bylo tedy dosaženo správcem daně užitím zákonem předvídaných prostředků, v tomto případě daňové kontroly.

Kromě toho krajský soud toliko obiter dictum uvádí, že žalobce mohl využít možnosti podat dodatečné opravné daňové přiznání ve smyslu ustanovení § 138 odst. 2 daňového řádu. Ze spisu však nevyplývá, že by tuto možnost využil. Zároveň správce daně vydal konkludentní dodatečný platební výměr až ke dni 31. 3. 2011, což znamená, že žalobci, který uvedl jako datum zjištění okolností pro podání dodatečného daňového přiznání, proběhla lhůta k podání opravného dodatečného daňového přiznání marně. Z uvedených důvodů proto ani tato námitka není důvodná.

K argumentaci rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2014, sp. zn. 9 Afs 41/2013, na jehož právní závěry žalobce odkázal při jednání vedeném v této věci dne 17. 4. 2015, krajský soud uvádí následující. V tomto rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval problémem, zda daňový subjekt může uplatnit daňovou ztrátu ve smyslu ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů i v průběhu zahájené daňové kontroly na této dani za předmětné zdaňovací období. Dospěl k závěru, že „správným zjištěním a správným stanovením daně není pouze stav, kdy daňový subjekt odvedl do státního rozpočtu méně, než měl, ale i stav, kdy je zřejmé, že odvedl či odvede více, než by musel. Povinnost správce daně přihlídnout ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny, tak vyplývá přímo z cíle a předmětu daňové kontroly. Daňová ztráta je i přes svá specifika zcela běžnou

zákonem stanovenou odčitatelnou položkou a tedy okolností rozhodnou pro správné stanovení daně. Její případné uplatnění je plně na vůli daňového subjektu a nemůže vést k jakýmkoliv průtahům v rámci daňové kontroly, či dokonce k jejímu znemožnění....Podá-li daňový subjekt v průběhu daňové kontroly dodatečné daňové přiznání, bude se jednat o nepřipustné dodatečné přiznání a správce daně zastaví řízení. V případě vyměření či doměření daně je však správce daně dle § 141 odst. 7 daňového řádu povinen údaje obsažené v dodatečném přiznání využít. Z uvedených ustanovení nelze žádným způsobem dovodit, že by se obecně formulovaná povinnost zohlednit údaje uvedené v nepřipustně podaném dodatečném daňovém přiznání nevztahovala na uplatněnou daňovou ztrátu. Okolnost, zda je či není daňový subjekt oprávněn v rámci určitého postupu při správě daní či v určité fázi řízení předložit dodatečné daňové přiznání, je tak pro případné uplatnění daňové ztráty zcela nepodstatná (viz body 37 – 39 odůvodnění citovaného rozsudku).

Krajský soud dospěl k závěru, že tento právní názor Nejvyššího správního soudu ničeho nemění na závěrech o nedůvodnosti žaloby v předmětné věci. Správce daně totiž v posuzované věci využil tvrzení žalobce v průběhu daňové kontroly, který upozornil na skutečnost, že daňová ztráta v dodatečném daňovém přiznání byla nižší, než kterou původně vykázal. Správce daně tedy využil takto tvrzených údajů po jejich přezkoumání v rámci běžící daňové kontroly, čímž se nedopustil žádného procesního pochybení. Pokud na základě takto zjištěného skutkového stavu vydal správce daně prvostupňové rozhodnutí, kterým doměřil žalobci daňovou ztrátu i penále z rozdílu poslední známé daně a dodatečně doměřené daně (resp. daňové ztráty), jednalo se o postup zákonný a souladný s citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu.

VI. Shrnutí a závěr

Krajský soud tedy po přezkoumání napadeného rozhodnutí jakož i postupu orgánů daňové správy vedoucím k jeho vydání dospěl k závěru, že správce daně ani žalovaný se nedopustily namítaných pochybení při dodatečném doměření daňové ztráty na dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období, ani při uložení povinnosti uhradit penále.

Ze všech shora uvedených důvodů krajský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou (§ 78 odst. 7 s. ř.s.).

VII. Náklady řízení

O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení (výrok II. tohoto rozsudku).

Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní agendy nevznikly. Ačkoliv žalovaný při jednání uplatnil právo na náhradu nákladů řízení, krajský soud v tomto ohledu poukazuje na názor obsažený v usnesení

rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, sp. zn. 7 Afs 11/2014 - 47, podle něhož náhradu nákladů spojených s účastí pracovníků správního orgánu u jednání správního soudu soud dle § 60 odst. 7 s. ř. s. procesně úspěšnému správnímu orgánu zásadně nepřizná. Proto bylo rozhodnuto, jak je ve výroku III. tohoto rozsudku uvedeno.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 17. 4. 2015

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu