



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **SIAD Czech, spol. s r. o.**, IČO: 48117153,  
sídlem K Hájům 2606/2b, 155 00 Praha 5,  
zastoupená Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem,  
sídlem Jungmannova 319, 506 01 Jičín,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2016, č. j. 51709/16/5200-11434-701858,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zástupce domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 12. 2016, č. j. 51709/16/5200-11434-701858, jímž žalovaný změnil rozhodnutí o odvolání Finančního úřadu v Mostě (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 6. 2012, č. j. 107110/12/260913505376, tak, že penále dle § 37b odst. 1 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) ve spojení s § 264 odst. 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) ve výši 5 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007, tj. 100 098 Kč, se v návaznosti na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod mění na penále dle § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu ve výši 1 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tj. na částku 20 019 Kč, tedy penále celkem se mění z částky ve výši 100 098 Kč na částku 20 019 Kč. Žalobkyně se současně v žalobě domáhala toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

### Žaloba

2. Žalobkyně nejprve podrobně zrekapitulovala dosavadní průběh řízení. Namítala, že žalovaný je povinen z úřední povinnosti přihlédnout k uplynutí prekluzivní lhůty. Popsala, že v daném řízení došlo k zahájení daňové kontroly pro kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 dne 14. 10. 2009, tím byla dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků prodloužena lhůta pro vyměření a dodatečné stanovení daně o 3 roky. Podle tvrzení správce daně byla lhůta následně prodloužena o 1 rok v důsledku vydání rozhodnutí o odvolání předpokládaného v § 148 odst. 2 daňového řádu a následně byla tato lhůta pozastavena podáním žaloby proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ode dne 8. 1. 2013 do 8. 3. 2016, kdy nabyl právní moci rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 2. 2016, č. j. 15 Af 3/2013-35, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem; v důsledku vydaného pravomocného rozsudku tak nebyla pravomocně stanovena daň a řízení se vrátilo před žalovaného. Žalobkyně byla toho názoru, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně uplynula a správce daně v prekluzivní lhůtě pravomocně nevyměřil daň jinou, odlišnou od daně uvedené v daňovém přiznání žalobkyně. Žalobkyně uplynutí prekluzivní lhůty pro doměření daně dovozuje z následných skutečností: Zahájením daňové kontroly byla prodloužena lhůta pro stanovení daně o 3 roky (viz § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, tedy do 31. 12. 2012. Protože v mezidobí nabytí účinnosti daňový řád, od 1. 1. 2011 se aplikovala nová úprava, podle které lhůta neběžela po dobu řízení ve správním soudnictví, tedy od 8. 1. 2013 do 8. 3. 2016. V okamžiku vydání rozhodnutí o odvolání chybělo do uplynutí prekluzivní doby 53 dnů. Protože v důsledku rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem došlo ke zrušení rozhodnutí o odvolání, nebyla pravomocně vyměřena daň. Prekluzivní lhůta tak opět začala běžet po skončení řízení před správním soudem, a to dne 8. 3. 2016, přičemž tato byla v délce 53 dnů (do 30. 4. 2016). Žalobkyni tak dle jejího názoru nemohla být a nebyla pravomocně vyměřena v rámci prekluzivní lhůty jiná daňová povinnost (odlišná od údajů uvedených v daňovém přiznání), neboť k nabytí právní moci rozhodnutí o odvolání došlo až po uplynutí prekluzivní lhůty k jejímu vyměření, neboť žalobou napadené rozhodnutí jí bylo doručeno až 19. 12. 2016.
3. Zdůraznila, že ze systematického výkladu je logické, že při aplikaci jednotlivých ustanovení právních předpisů se postupuje od obecné normy k normě speciální, od základních ustanovení k ustanovením upravujícím určitou oblast a od prvních odstavců k odstavcům navazujícím. Měla za to, že základní tříletá lhůta pro stanovení daně byla již Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

výrazně prodloužena, a ze systematického výkladu zákona není zřejmé, že by lhůta mohla být následně znovu prodloužena podle § 148 odst. 2 daňového řádu o dalších dvanáct měsíců z důvodu oznámení rozhodnutí ve věci opravného prostředku. Z hlediska systematického výkladu § 148 daňového řádu tak dle žalobkyně vyplývá, že nejprve je třeba aplikovat § 148 odst. 1 téhož zákona pro určení počátku běhu lhůty; následně odstavce 2 a 3 upravují otázku prodloužení běhu lhůty, přičemž se jedná o dva odlišné důvody prodloužení lhůt pro stanovení daně. Uvedla, že zákonodárce jistě nezamýšlel aplikaci § 148 odst. 3 daňového řádu a následně opět aplikaci dalšího prodloužení lhůty za podmínek dle odst. 2 téhož ustanovení.

4. I přestože návrh na zrušení § 264 odst. 4 věty první a druhé daňového řádu nebyl plénem Ústavního soudu přijat, je zřejmé, že soudci Ústavního soudu se přiklonili k závěru, že je zapotřebí posuzovat každý případ zcela individuálně. Zdůraznila, že proti aplikaci § 148 odst. 2 daňového řádu na řízení, která byla zahájena ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, vyslovili v disentu nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 18/14 své odlišné stanovisko soudci doc. JUDr. Vojtěch Šimíček, Ph.D., JUDr. Kateřina Šimáčková, Ph.D., a JUDr. Ludvík David, CSc. Tato skutečnost byla dle žalobkyně o to víc podstatnou v daném případě, neboť následné prodloužení o další rok není v souladu nejen se systematickou zákona, ale především také se zásadou přiměřenosti, kdy za opakované prodlužování lhůt pro stanovení daně zjevně může svými nezákonnými postupy a rozhodnutími správce daně. Poznamenala, že prodlužování lhůt pro stanovení daně ze strany správce daně a vydávání rozhodnutí v nejzazších lhůtách fakticky znemožňuje daňovému subjektu účinnou soudní obranu, a to zejména za situace, kdy není umožněno přenesení důkazního břemene na správce daně. To je v případě, kdy správce daně může lhůtu pro vyměření a dodatečné stanovení daně prodloužit na základě jeho vlastního úkonu, zcela proti zásadám součinnosti, přiměřenosti a hospodárnosti. Zdůraznila, že je nepopíratelně rozdílná důkazní situace v případě dokazování skutečností, které se staly v průběhu uplynulého roku, oproti skutečnostem, které se staly před více než třemi lety. Prodloužením lhůt pro vyměření a dodatečné stanovení daně, resp. jejich pozastavením apod. je daňový subjekt v situaci, kdy má prokazovat skutečnosti, které se staly ve lhůtě limitně se blížící deseti letům od skončení zdaňovacího období, jehož se problematika týká. Prodlužování lhůt by tedy zjevně nemělo být tak zásadním způsobem v neprospěch toho, kdo tyto skutečnosti nezavinil; není-li správce daně schopen skončit daňové řízení v základní lhůtě stanovené právními předpisy, resp. prodloužené o 3 roky v případě zahájení daňové kontroly, nemůže být po daňovém subjektu požadováno splnění důkazního břemene ve stejném rozsahu, jako bylo možno požadovat v základní lhůtě pro stanovení daně. Žalobkyně byla přesvědčena, že by jí měla být poskytnuta soudní ochrana, neboť aplikace ustanovení daňových předpisů čistě dle jazykového, nesystematického a extenzivního výkladu, jak je předkládán správcem daně, by s ohledem na dopady na osoby, které prodlužování lhůt nezavinily, a s tím související nutnost strpět zásah do ústavně zaručených práv, zjevně neměla být chráněna soudní mocí. V souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu tak bylo povinností správce daně přihlídnout k uplynutí prekluzivní lhůty. Žalobkyně uvedla, že rozhodnutí o stanovení daně s sebou nese implicitně i rozhodnutí o penále, přičemž – jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu – je zřejmé, že funkcí daňového penále je i správní trestání. Proto je třeba i v případě rozhodování o stanovení daně postupovat tak, aby bylo rozhodnutí pro daňový subjekt příznivější.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

5. Žalobkyně namítala, že byla dotčena na svých právech v důsledku nezahrnutí nákladové položky z kurzového rozdílu do pořizovací ceny majetku, na základě kterého došlo k chybnému stanovení výše daňové ztráty. Pokud se týká aspektu daňového dopadu „kurzových rozdílů“ do základu daně daňového subjektu, je nutno posuzovat tyto operace jednak z pohledu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a jednak z pohledu zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“). Zákon o daních z příjmů zejména v § 24 výčtem uvádí, jaké výdaje jsou také výdaji na dosažení, zajištění a udržení příjmů, zatímco v § 25 jsou uvedeny takové, které za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat nelze. Kurzové rozdíly přitom nejsou uvedeny ani v jedné z uvedených kategorií nákladů. Způsob posouzení „kurzových rozdílů“ tak byl a v současné době stále je ponechán pouze v dikci podzákonných norem upravujících oblast účetnictví (nikoli daní). Uvedla, že žalovaný se s její odvolací námitkou spočívající v nepřipustnosti stanovení daně podzákonnou právní normou nevypořádal, resp. pouze zcela v rozporu s právní teorií na konci druhého odstavce na straně pět napadeného rozhodnutí nesprávně uvedl, že *„[o]d roku 2002 je však funkční prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví, která byla přijata formou zákona č. 500/2002 Sb., pro účetní jednotky je tudíž závazná, o podzákonnou normu se jedná ve vztahu k zákonu o účetnictví“*. Žalobkyně považovala za nutné reagovat na citované tvrzení žalovaného, neboť je zřejmé, že žalovaný zaměňuje zákon a podzákonný právní předpis. Vyhláška k zákonu o účetnictví byla ve Sbírce zákonů vyhlášena pod č. 500/2002 Sb., ovšem jen jako vyhláška, nikoli formou zákona, jak žalovaný nesprávně uvádí. Takové tvrzení žalovaného není dle žalobkyně možné považovat za řádné vypořádání se s její odvolací námitkou. Žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 45/2011-94, podle něhož *„Daně lze stanovit pouze na základě zákona, což se děje v rámci legislativního procesu, na základě zákonem stanoveného postupu. Pouze při dodržení zákonných podmínek lze mít za legitimní určení předmětu zdanění. Je proto zcela nepřipustné, aby předmět zdanění, tedy to, co má být zdaněno a odňato z majetkové sféry jednotlivce, bylo stanoveno jakýmkoli jiným způsobem, nadto nikoli v rámci moci zákonodárné, ale v rámci moci výkonné (tj. na základě prováděcí vyhlášky, resp. „Postupu účtování“, které jsou vydávány správním orgánem, zde ministerstvem financí). V takovém případě dochází k porušení ústavního principu dělby moci.“* Opačný postup by dle žalobkyně zcela flagrantním způsobem porušoval základy demokratického právního státu, jelikož by docházelo ke sloučení moci zákonodárné a moci výkonné. Tvrzení žalovaného, že se citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu na situaci žalobkyně nepoužije, je zcela liché, neboť základní zásady, na nichž je český právní řád založen, je nutno dodržovat vždy, za jakýchkoliv konkrétních situací daňových subjektů. Konstatovala, že postup, kdy podzákonné právní předpisy jako prováděcí vyhlášky moci výkonné stanoví, co předmětem zdanění je a co není, je nutné zcela jednoznačně odmítnout, neboť v opačném případě by došlo k zásahu moci výkonné do oblasti moci zákonodárné, což je postup, který v demokratickém právním státu nesmí být připuštěn. Je tedy dle žalobkyně zřejmé, že podmínky pro výpočet daně byly měněny pouze podzákonným právním předpisem, ačkoliv Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozhodnutí obdobný postup považuje za nepřipustný, neboť moc výkonná si uzurpuje část moci zákonodárné, a dochází tak k porušení ústavního principu dělby moci.
6. Uvedla, že žalovaný zdůrazňuje, že dne 26. 1. 2005 bylo vydáno rozhodnutí ministra průmyslu a obchodu č. 191/2004, o příslibu investičních pobídek č. j. 42011/04/04200/01000. Podle tohoto rozhodnutí může celková hodnota poskytnuté Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

investiční pobídky formou slevy na dani z příjmů podle § 1 odst. 2 písm. a) zákona č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 11. 7. 2012 (dále jen „zákon o investičních pobídkách“) a zákona o daních z příjmů činit maximálně 352,5 mil. Kč. V § 35b zákona o daních z příjmů, resp. v § 35a odst. 2 až 5 téhož zákona jsou konkrétně specifikovány podmínky, za kterých je možné slevu uplatnit. Poznamenala, že aby žalovaný dostal výše uvedeným povinností, je nezbytné v roce 2006 stejně jako v dalších letech uplatnit maximální výši daňových odpisů, tedy zahrnout nákladové položky z kurzového rozdílu do pořizovací ceny majetku a v jeho důsledku odpovídajícím způsobem upravit daňovou ztrátu žalobkyně. Zdůraznila, že ke stanovení daně ve výši odlišné od výše daně doměřené správcem daně došlo pouze v důsledku pochybení, nikoliv z úmyslného jednání žalobkyně. Poukázala na to, že stanovení výše daně v konkrétním případě je vysoce odbornou otázkou, což dokládá i skutečnost, že tato byla správcem daně v průběhu řízení v důsledku jejího odvolání měněna. Povinnost žalobkyně by se totiž z důvodu přislíbené pobídky formou slevy na dani nezměnila. Pokud by se uplatnila správcem daně původně doměřená daň, žalobkyně by byla trestána již samotnou povinností uhradit daň, kterou by v případě správného propočtu daňové povinnosti nehradila vůbec, resp. nemožností uplatnit slevu na dani v důsledku investiční pobídky. Povinnost stanovit penále v takovém případě ztrácí svou funkci a její uplatnění představuje postup, který je zcela proti smyslu a účelu daňového penále, a představuje tak dvojí sankci pro totéž porušení povinnosti.

#### Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Žalovaný k vypořádání žalobních námitek vztahujících se k předmětu sporu (zahrnování kurzových rozdílů, resp. oceňování rozdílů u derivátů, do pořizovací ceny majetku) odkázal na své rozhodnutí a zejména na zrušující rozsudek zdejšího soudu ze dne 29. 2. 2016, č. j. 15 Af 3/2013-35, ve kterém byl předmět sporu meritorně přezkoumán a nedůvodnost žalobních námitek směřujících do otázek spjatých s předmětem sporu řádně odůvodněna. V dané věci se dle žalovaného jednalo o otázku oceňovacích rozdílů z (finančních) derivátů, které jsou účetními operacemi nemajícími žádnou účetní vazbu na úvěr. Předmět daně a případné stanovení daně pak vůči těmto není ovlivněno vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“), neboť ta neurčuje ve vztahu k zákonu o daních z příjmů předmět daně. Ten je stanoven v daném případě toliko zákonem o daních z příjmů. Byl toho názoru, že tak nelze přisvědčit námitce žalobkyně o stanovení daně v rozporu s ústavním prerogativem stanovení daně toliko na základě zákona.
8. Zdůraznil, že Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, rozhodoval za účelem sjednocení a vyjasnění otázek spjatých především s aplikací § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Dle názoru žalovaného je daňové řízení neodmyslitelně spjata se zásadou materiální správnosti stanovení daně. Tato se pak zprostředkovaně projevuje také tím, že ke správnému stanovení daně je zapotřebí adekvátní lhůty. Jedná-li se o smysl a účel daného ustanovení daňového řádu, je tento Ústavním soudem spatřován v tom, že „vytváří časový prostor k tomu, aby mohl správce daně pravomocně rozhodnout o úkonech v něm vyjmenovaných, což by v opačném případě pro krátkost zbývajících lhůt nemuselo být možné.“ Konstatoval, že žalobkyně tedy svou námitkou brojí proti plenárním nálezem explicitně Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vypořádané situaci.

### Replika k vyjádření žalovaného

9. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že pokud vyhláška č. 500/2002 Sb. neovlivňuje předmět zdanění a výši daně, pak je zjevné, že vstupní cenou hmotného majetku je dle § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů v případě úplatného pořízení majetku jeho pořizovací cena. Tento odstavec ve věci pořizovací ceny odkazuje na § 25 odst. 4 zákona o účetnictví, tedy nikoliv na změny prováděné podzákonnými vyhláškami, a tak tyto změny byly závazné pouze pro oblast účetnictví a nebyl žádný důvod, aby docházelo ke změnám vstupních cen dlouhodobého majetku tak, jak v případě úplatného pořízení stanovoval zákon o daních z příjmů. Zákon o účetnictví, na který zákon o daních z příjmů výslovně odkazuje, explicitně uvádí, že součástí pořizovací ceny jsou i náklady, které s pořízením majetku souvisejí. Tuto vazbu nijak neomezuje a podle názoru žalobkyně pro účely vstupní ceny dle zákona o daních z příjmů není možné aplikovat omezující výklad na základě změn podzákonných účetních předpisů. Protože kurzové rozdíly vznikly díky způsobu financování pořizovaného majetku, zdůraznila, že tak jde zjevně o náklady, které s pořízením hmotného majetku dle zákona o daních z příjmů souvisejí a podzákonný předpis, který se netýká problematiky daní z příjmů, ale účetnictví, nemůže provést jejich vyloučení, aniž by se tak stalo na základě zákona. Uvedla, že pokud ke změně došlo pouze na základě vyhlášky, jedná se pouze o změnu účetní, která nemá vliv na pořizovací cenu majetku. Účetně je tedy zapotřebí dodržet pravidla stanovená novou vyhláškou, nicméně tato změna podzákonného předpisu se nemůže týkat způsobu stanovení daní.

### Posouzení věci soudem

10. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.
11. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů 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.
12. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
13. Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí, kterou žalobkyně spatřovala v tom, že se žalovaný řádně nevypořádal s její odvolací námitkou spočívající v nepřipustnosti stanovení daně podzákonnou právní normou. S tímto tvrzením soud nesouhlasí, neboť s danou námitkou se žalovaný vypořádal obsáhle na straně 14 žalobou napadeného rozhodnutí. Samotný nesouhlas žalobkyně s názorem

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalovaného neznamena nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného. Vlastními závěry žalovaného se soud bude zabývat níže.

14. Soud dále hodnotil námitky týkající se uplynutí lhůty k vyměření daně. Podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků platí, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Podle odst. 2 věta první téhož ustanovení, byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.
15. Podle § 264 odst. 4 daňového řádu běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
16. Lhůta k doměření daně v posuzované věci počala běžet v souladu s § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků od 1. 1. 2008 a měla skončit k 31. 12. 2010. Tato lhůta však byla v souladu s § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků přerušena dnem zahájení daňové kontroly, tj. dnem 14. 10. 2009 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2007, č. j. 8 Afs 19/2006-72, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Tříletá lhůta pak běžela znovu od konce roku, v němž byla žalobkyně o tomto úkonu prodlužujícím lhůtu stanovenou v § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků zpravena, tedy od 1. 1. 2010, a měla tak skončit k 31. 12. 2012. Pokud tedy před nabytím účinnosti daňového řádu počala prekluzivní lhůta běžet a došlo k jejímu prodloužení do 31. 12. 2012, jde o otázky, které se posuzují ještě podle dosavadního zákona, tj. podle zákona o správě daní a poplatků. Po účinnosti daňového řádu je však třeba dle tohoto nového zákona posuzovat další skutečnosti mající vliv na běh a délku prekluzivní lhůty, a proto je třeba aplikovat § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, podle něhož se lhůta prodlužuje o rok, pokud v posledních 12 měsících jejího běhu došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně. Doručením rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 11. 2012, č. j. 11885/12-1200-505700, dne 8. 11. 2012 žalobkyni tak došlo k prodloužení lhůty o rok (do 31. 12. 2013). Do konce lhůty k vyměření daně tak zbývalo 418 dní.
17. Dne 8. 1. 2013 byla Krajskému soudu v Ústí nad Labem doručena žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 11. 2012, č. j. 11994/12-1200-505700. Tohoto dne došlo ke stavění tříleté lhůty v souladu s § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu. V okamžiku, kdy došlo ke stavění tříleté lhůty pro doměření daně doručením žaloby soudu, zbývalo z předmětné tříleté lhůty 357 dní. Lhůta byla stavěna po dobu řízení u Krajského soudu v Ústí nad Labem vedeného pod sp. zn. 15 Af 3/2013 od 8. 1. 2013 do 8. 3. 2016, kdy nabyl právní moci rozsudek ze dne 29. 2. 2016, č. j. 15 Af 3/2013-35. Dále byla lhůta stavěna od doby doručení kasační stížnosti Nejvyššímu správnímu soudu dne 17. 3. 2016 do 3. 5. 2016, kdy nabylo právní moci usnesení ze dne 21. 4. 2016, č. j. 5 Afs 54/2016-

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

21, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz). Od zbytku tříleté lhůty v délce 357 dní je pak nutné odečíst dobu od pravomocného ukončení řízení před Krajským soudem v Ústí nad Labem do okamžiku zahájení řízení o kasační stížnosti, neboť po tuto dobu běh tříleté prekluzivní lhůty pokračuje. Jedná se o dobu od 9. 3. 2016 do 17. 3. 2016, tj. celkem 9 dní. Od okamžiku právní moci usnesení Nejvyššího správního soudu (3. 5. 2016) tak z tříleté lhůty pro doměření daně zbývalo ještě 348 dní, což znamená, že lhůta pro doměření daně v tomto případě končila 17. 4. 2017. Konec maximální desetileté prekluzivní lhůty podle § 148 odst. 5 daňového řádu by přitom připadl až na 31. 12. 2017. Napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 12. 2016, č. j. 51709/16/5200-11434-701858, nabylo právní moci dne 19. 12. 2016, tudíž daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 byla žalobkyni doměřena před uplynutím prekluzivní lhůty.

18. Soud dále uvádí, že Ústavní soud v nález ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, <http://nalus.usoud.cz>, shledal úpravu obsaženou v § 264 odst. 4 daňového řádu ústavně konformní, a dané ustanovení tedy nezrušil. Soud byl v projednávané věci povinen dané ustanovení daňového řádu aplikovat, neboť nálezy Ústavního soudu jsou podle článku 89 odst. 2 Ústavy České republiky závazné pro všechny orgány i osoby, tudíž i pro soud. Nesouhlas žalobkyně s nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, ani obsah odlišných stanovisek soudců Ústavního soudu JUDr. Ludvíka Davida, CSc., doc. JUDr. Vojtěcha Šimíčka, Ph.D., a JUDr. Kateřiny Šimáčkové, Ph.D., k danému nálezu Ústavního soudu ze dne 21. 9. 2015, v nichž tito soudci prezentovali své názory na protiústavnost § 264 odst. 4 daňového řádu, na závaznosti nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, nic nemění.
19. Soud se neshoduje se žalobkyní ani v tom, že dle systematického výkladu nemohlo dojít k opakovanému prodloužení lhůty pro vyměření daně. Ze systematiky § 148 daňového řádu plyne, že základní prekluzivní tříletá lhůta (§ 148 odst. 1) počíná běžet znovu ode dne, kdy byla mj. zahájena daňová kontrola (§ 148 odst. 3). Tato lhůta může být prodloužena o 1 rok za podmínky, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo např. k oznámení rozhodnutí o stanovení daně [§ 148 odst. 2 písm. b)]; k dalšímu prodloužení lhůty pro vyměření daně může dojít např. v důsledku oznámení rozhodnutí ve věci opravného prostředku [§ 148 odst. 2 písm. d)]. Podstatné je, že dle § 148 odst. 5 daňového řádu končí lhůta pro stanovení daně nejpozději uplynutím deseti let od jejího počátku podle odst. 1. Ze systematiky daňové řádu tak nelze dovodit, že by nově běžící lhůta pro vyměření daně dle § 148 odst. 3 daňového řádu nemohla být prodloužena, a to i opakovaně, z důvodů normovaných v odstavci 2 téhož ustanovení, prodloužování lhůty pro vyměření daně je limitováno maximálně desetiletou lhůtou pro její stanovení. Lze poukázat též na zmíněný náleze sp. zn. Pl. ÚS 18/14, v němž Ústavní soud uvedl, že „[v]zhledem k omezení délky lhůty pro stanovení daně maximální dobou 10 let od jejího počátku podle § 148 odst. 1 daňového řádu (§ 148 odst. 5 téhož zákona) pak nelze shledat nepřiměřený zásah do právní jistoty dotčených daňových subjektů ani s ohledem na její celkovou možnou délku v konkrétním případě, došlo-li by v jejím průběhu k jejímu jednorázovému nebo opakovanému prodloužení. Desetiletou objektivní lhůtu stanovil již § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků“.
20. Soud shrnuje, že k uplynutí prekluzivní lhůty pro doměření daně v posuzovaném případě nedošlo. Námitky žalobkyně týkající se prekluze její daňové povinnosti a aplikace čistě jazykového, nesystematického a extenzivního výkladu § 148 daňového řádu žalovaným nejsou důvodné.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

21. Soud zdůrazňuje, že úprava prekluzivní lhůty a jejího prodlužování v § 148 daňového řádu ani úprava § 264 odst. 4 daňového řádu, která řeší časový střet staré a nové právní úpravy ohledně prekluzivní lhůty pro stanovení daně, neumožňují dvojí výklad. Aplikace zásady *in dubio mitius* (v pochybnostech mírněji), resp. *in dubio pro libertate* (v pochybnostech ve prospěch nositele základních práv), které se v posuzované věci žalobkyně dovolávala, tudíž nepřipadá v úvahu, neboť použití této zásady předpokládá možnost alespoň dvou veškerými v úvahu připadajícími výkladovými metodami obhajitelných výkladů právní normy. To však v posuzované věci není splněno (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 13. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06, <http://nalus.usoud.cz>). Námitka žalobkyně, že žalovaný měl v dané věci postupovat tak, aby rozhodnutí bylo pro žalobkyni příznivější, je proto nedůvodná.
22. Před vypořádáním dalších námitek žalobkyně soud zdůrazňuje, že se danou věcí již jednou zabýval v rozsudku ze dne 29. 2. 2016, č. j. 15 Af 3/2013-35, kterým zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 11. 2012, č. j. 11994/12-1200-505700 a věc vrátil žalovanému, na něhož dle § 5, § 7 písm. a) a § 20 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění účinném od 1. 1. 2013 přešla působnost z Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. V tomto rozsudku zdejší soud „*přisvědčil žalobkyni v tom, že jí stanovené penále z částky dodatečně snížené daňové ztráty za zdaňovací období 2006 má povahu trestu, a proto mělo finanční ředitelství (správce daně) postupovat dle čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod a stanovit výši penále podle § 251 daňového řádu, který je pro žalobkyni příznivější. S ohledem na uvedené shledal soud žalobu v této části důvodnou.*“ Tímto právním názorem byl žalovaný vázán a takto i v žalobou napadeném rozhodnutí postupoval a změnil rozhodnutí správce daně tak, že penále stanovil dle § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu ve výši 1 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007, a penále tedy celkem snížil z částky 100 098 Kč na částku 20 019 Kč. Proti stanovení penále žalobkyně neuplatnila žádnou žalobní námitku, a soud se tudíž touto otázkou dále nezabýval.
23. Žalobkyně opětovně stejně jako již v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 15 Af 3/2013 formulovala námitku spočívající v tom, že byla dotčena na svých právech v důsledku nezahrnutí nákladové položky z kurzového rozdílu do pořizovací ceny majetku, na základě kterého došlo k chybnému stanovení daňové ztráty. Tuto námitku zdejší soud obsáhle hodnotil již v rozsudku ze dne 29. 2. 2016, č. j. 15 Af 3/2013-35 a uvedl následující: „*Jak vyplývá z předloženého spisu a přezkoumávaného rozhodnutí, uplatnila žalobkyně v odvolání proti rozhodnutí o odvolání ze dne 21. 6. 2012, č.j. 107110/12/206913505376, oproti původním daňovým tvrzením, při současné absenci tvrzení nezákonnosti rozhodnutí či nesprávnosti úředního postupu správce daně, požadavek na zohlednění částky 4 452 993,- Kč v základu daně za rok 2007. Tento požadavek žalobkyně odůvodnila tím, že v rámci výstavby výrobního areálu v Rajhradcích pořídila majetek v celkové hodnotě 669 020 246,94 Kč, přičemž na pořízení majetku čerpala úvěr v celkové hodnotě 20 000 000,- EUR, který byl následně k 28. 2. 2005 transformován zajišťovací swapovou operací na úvěr ve výši 669 000 000,- Kč. V roce 2006 byla část úvěru ve výši 570 000 000,- Kč započtena s pohledávkou za jediným společníkem (tento pořídil předmětnou část úvěru od banky v únoru 2006) v souvislosti se zvýšením základního kapitálu a ostatních kapitálových fondů. Předmětnou operaci žalobkyně označila jako ‚hedging‘ a ztrátu s ní související ve výši 39 334 043,- Kč vykazala v hospodářském výsledku roku 2006, správce daně*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

toto posoudil jako oceňovací rozdíly při uplatnění reálné hodnoty derivátu k obchodování časově a věcně související s obdobím roku 2004 a 2005 a z daňově účinných nákladů vyloučil v roce 2007 částku 1 800 000,- Kč. Žalobkyně přitom v rámci podaného odvolání tvrdila kurzové rozdíly v absolutní výši 46 156 634,45 Kč, stanovila podíl hodnoty kurzových rozdílů zvyšujících pořizovací cenu majetku připadající na jednotlivé položky majetku v celkové hodnotě 669 020 246,94 Kč podle odpisových skupin a nově uplatnila daňové odpisy majetku v roce 2006 (2. rok odpisování majetku po jeho zařazení do užívání v roce 2005) v celkové výši 4 452 993,- Kč.

24. Z vyjádření žalobkyně přitom vyplývá, že zpětně přistoupila k zahrnutí kurzových rozdílů do pořizovací ceny hmotného majetku s ohledem na závěry správce daně vyjádřené ve zprávě o daňové kontrole, který ztrátu z operace nazvané „hedging“, dle jejího vyjádření, posoudil jako „kurzový rozdíl“, který souvisel s obdobím uvedení pořizovaného majetku do užívání.
25. S touto prezentací závěru správce daně však soud rozhodně nesouhlasí, neboť z obsahu zprávy o daňové kontrole jednoznačně vyplývá, že správce daně částku 39 334 043,- Kč, o níž žalobkyně účtovala jako o zajišťovacím derivátu, posoudil jako oceňovací rozdíl při uplatnění reálné hodnoty derivátu k obchodování - pevné termínové operaci vztahující se k úvěrové smlouvě (správcem daně byl zjištěný derivát posouzen jako derivát k obchodování, nikoli zajišťovací s ohledem na to, že žalobce neprokázal splnění podmínek stanovených v ust. § 52 vyhlášky č. 500/2002 Sb.). Tento oceňovací rozdíl přitom správce daně považoval za reálný, uskutečněný již v roce 2005 (resp. 2004, v závislosti na průběhu čerpání a splácení úvěru), kdy byl úvěr v EUR transformován na úvěr v CZK. Tento závěr správce daně přitom korespondoval s vlastním tvrzením žalobkyně (viz příloha účetní závěrky, vyjádření ke kontrolnímu zjištění ze dne 21. 3. 2011), tj. za ztráty/zisky žalobkyně realizované v roce 2004 a 2005, které měly být uplatněny v nákladech roku 2005. V této souvislosti soud zdůrazňuje, že žalobkyně tyto závěry správce daně, z nichž následně vycházelo i finanční ředitelství v podaných odvoláních ani v podané žalobě nerozporovala. Soud proto tyto závěry považuje za nesporné a z těchto dále vychází. [...]
26. Z uvedeného tak vyplývá, že náklady na pořízení hmotného majetku dle § 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, nelze uplatnit jednorázově v jednom zdaňovacím období v plné výši, ale pouze postupně, prostřednictvím odpisování (ustanovení § 26 a násl. zákona o daních z příjmů), založeného na rozložení vstupní ceny hmotného majetku na dílčí částky, které jsou dále za podmínek vyplývajících z § 30 a násl. zákona o daních z příjmů uplatňovány v následujících zdaňovacích obdobích jako nákladové (výdajové) položky, a to maximálně do výše vstupní ceny (§ 30 zákona o daních z příjmů). Pro odpisování hmotného majetku pořízeného úplatně [§ 29 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů], je proto nezbytné prokázání jeho pořizovací ceny, která je v těchto případech vstupní cenou. Neprokáže-li daňový subjekt pořizovací (vstupní) cenu hmotného majetku správcem daně, není oprávněn odpisy jako nákladové položky uplatňovat, a to i za situace, kdy je jeho vlastnické právo k tomuto hmotnému majetku nesporné; viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, č.j. 2 Afs 3/2009-62; rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2005, č.j. 6 Afs 15/2004-95, dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).
27. Zákon o daních z příjmů v ust. § 29 stanoví, co je vstupní cenou hmotného investičního majetku, a to ve shodě s ust. § 25 odst. 4 zákona o účetnictví, na které pod čarou odkazuje. Oba předpisy shodně hovoří o ceně pořizovací, je-li majetek pořízen úplatně, o vlastních nákladech, je-li pořízen nebo vyroben ve vlastní režii. V této souvislosti soud poznamenává, že odkaz na

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

*zákon o účetnictví uvedený v § 29 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů byl v rozhodném období správný.*

28. *Zákon o účetnictví přitom stanoví, že pořizovací cenou je cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související. Náklady související s pořízením hmotného investičního majetku ve smyslu § 25 odst. 4 zákona o účetnictví nejsou v zákoně blíže specifikovány, jediným kritériem jejich zařazení do pořizovací ceny hmotného investičního majetku je, že souvisejí s jeho pořízením, přičemž nelze vyloučit, že související náklady budou i náklady, které vzniknou pořizovateli jeho vlastní činností; viz rozhodnutí KS v Hradci Králové ze dne 17. 5. 1999, sp. zn. 31 Ca 222/98.*
29. *Jak soud uvedl výše, částka 39 334 043,- Kč v daném případě představuje oceňovací rozdíl ze změny reálné hodnoty derivátu při jeho uzavření (vypořádání) a zůstává v základu daně z příjmů. Ze zákona o účetnictví či zákona o daních z příjmů přitom nevyplývá důvod případnou ztrátu zahrnovat do nákladů souvisejících s pořízením hmotného majetku, když, jakkoli tento derivát sloužil k zajištění úvěru ve formě zajištění rizika kurzových změn, nelze dovodit přímou souvislost těchto nákladů s pořízením majetku, resp. ekonomickou nevyhnutelnost těchto nákladů k tomu, aby byl hmotný majetek způsobilý přinášet užitek. Tak tomu je i v případě nespecifikovaného hmotného majetku, k němuž žalobkyně v odvolání uplatnila odpisy „kurzových rozdílů“ (viz tabulka na str. 3 odvolání žalobkyně ze dne 23. 7. 2012). Předmětné náklady (výdaje) totiž souvisejí přímo s realizací termínové operace – obchodu, jehož hodnota se odvozuje od kurzu určitého aktiva, přičemž výsledný rozdíl je právě výsledkem tohoto obchodu, náklady tak přímo souvisejí s předmětným derivátem, nikoli s majetkem pořízeným z úvěru a nic na tom nemění skutečnost, že předmětný pevný termínový obchod byl sjednán v souvislosti s uzavřenou smlouvou o úvěru. Tyto náklady (výdaje) pak byly daňově účinné ve zdaňovacím období, v němž reálně vznikly, zcela v souladu s ust. § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů, dle kterého je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců, což ostatně v dané věci nezpochybňoval správce daně ani žalovaný.“*
30. *Tyto citované závěry soud i nadále sdílí, jsou plně použitelné v této věci, a soud proto na ně odkazuje. Námitka žalobkyně, že byla dotčena na svých právech v důsledku nezahrnutí nákladové položky z kurzového rozdílu do pořizovací ceny majetku, na základě kterého došlo k chybnému stanovení daňové ztráty, není důvodná.*
31. *V rozsudku č. j. 15 Af 3/2013-35 soud dále uvedl, že „nemůže přisvědčit obecnému tvrzení žalobkyně, že kurzové rozdíly je možno zahrnout do pořizovací ceny majetku, když historicky toto postupy účtování (Opatření Federálního ministerstva financí) platnými do roku 2002 bylo umožněno. Možnost volby daňového subjektu, zda určité náklady do ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku do doby jeho uvedení do užívání zahrne vedle pořizovací ceny majetku, zákon o účetnictví (ani zákon o daních z příjmů) neuvádí. Vyhláška č. 500/2002 Sb. možnost rozhodnout se o zahrnutí do ocenění majetku výslovně stanoví pouze pro úroky, zejména z úvěru [viz § 47 odst. 2 písm. b) vyhlášky ve znění účinném do 31. 12. 2007], nikoliv pro kurzové rozdíly nebo ztráty z uplatnění reálné hodnoty derivátu, tomu pak odpovídá i díkce ust. § 25 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, když vylučuje z uznatelných nákladů výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku a nehmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2, včetně splátek a úroků z úvěrů a půjček spojených s jejich pořízením, jsou-li*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

součástí jejich ocenění. Uvedená vyhláška také ve svém § 47 odst. 2 písm. c) výslovně stanoví, že součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou kurzové rozdíly. Toto má své logické opodstatnění, když vyhláška hovoří pouze obecně o kurzových rozdílech vznikajících při ocenění majetku a nerozlišuje mezi kurzovými rozdíly realizovanými (tj. představujícími reálný příjem nebo ztrátu spočívající ve zhodnocení nebo znehodnocení koruny vůči cizí měně doprovázeného fyzickým tokem peněz) a nerealizovanými (tj. reálná změna kurzu, vyjádřená v účetnictví stanoveným způsobem při ocenění závazku v cizí měně), jak toto rozdělení jednoznačně vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, č.j. 5 Afs 45/2011 – 94. Z nezahrnutí kurzových rozdílů do ocenění dlouhodobého majetku přitom nelze dovodit, že by tímto způsobem byl prováděcí vyhláškou stanoven předmět zdanění (tj. to co má být zdaněno a odňato z majetkové sféry jednotlivce) v rozporu se zákonem, resp. nad rámec zákona, když samotnou změnou účetní metody ještě nebyl zahrnut do daňového základu příjem, který jím není, resp. nebyl vyloučen z daňově uznatelných výdajů skutečný výdaj.“ Z uvedeného jednoznačně plyne, že § 47 odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. nijak nestanovil předmět daně, ale pouze určoval náklady, které nebylo možné zahrnout do pořizovací ceny dlouhodobého majetku. Žalobkyně se tedy mylí, pokud tvrdí, že by tento podzákonný právní předpis stanovil, co je nebo není předmětem zdanění, a že by tak docházelo k zásahu moc výkonné do oblasti moci zákonodárné. Z výše popsaných důvodů není případný ani odkaz žalobkyně na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, č. j. 5 Afs 45/2011-94, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz). Námitky žalobkyně o porušení principu dělby moci a porušení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod jsou nedůvodné.

32. Soud dále uvádí, že žalobkyně jako subjekt s příslibenými investičními pobídkami měla povinnost uplatnit maximální výši daňových odpisů a v případě, že je v dalším období zjištěno, že pořizovací cena měla být vyšší, odpisy se přepočítají, aby v nákladech byly uplatněny v maximální výši. Soud souhlasí se žalovaným, že toto platí pouze za podmínky, že dodatečně zjištěné náklady jsou prokazatelně součástí pořizovací ceny dlouhodobého majetku, a nevztahuje se tedy na všechny náklady. Jak již bylo i výše uvedeno, kurzové rozdíly nejsou součástí ocenění dlouhodobého majetku, a proto nemohlo v nyní posuzované věci dojít k navýšení daňových odpisů. Tato námitka není důvodná.
33. K tvrzení žalobkyně, že k nesprávnému stanovení daně došlo v důsledku jejího pochybení, nikoli z jejího úmyslného jednání, a že v jejím případě předepsání penále představuje postup, který jde zcela proti smyslu a účelu penále, soud uvádí, že institut penále upravený v § 251 daňového řádu je obligatorní sankcí vznikající přímo ze zákona, pokud správce daně doměří daň vyšší nebo pokud je snižován daňový odpočet či daňová ztráta, než jak byly stanoveny na základě tvrzení daňového subjektu. Jde tedy o následek nesplnění povinnosti tvrzení, který stíhá daňový subjekt a který má povahu platebního deliktu. Při aplikaci tohoto ustanovení není správci daně dán prostor pro uvážení (diskreci), neboť důvody vzniku této sankce a její výše vyplývají přímo ze zákona. Pro uplatnění penále tedy není v posuzované věci rozhodující to, z jakého důvodu došlo ke snížení daňové ztráty (zda z důvodu neúmyslného pochybení žalobkyně), podstatné je pouze to, že došlo ke snížení daňové ztráty vykázané žalobkyní v jejím daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období. Námitka, že uplatnění penále v případě žalobkyně představuje postup v rozporu se smyslem a účelem daňového penále a dvojí sankci za totéž porušení povinnosti, je nedůvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

34. Soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. neprovedl dokazování žalobkyní navrženými listinami, neboť všechny listiny jsou součástí správního spisu, kterým se ve správním soudnictví dokazování neprovádí.
35. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
36. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

#### 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](http://www.nssoud.cz).

Ústí nad Labem 27. května 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.