



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **VČP Net, s. r. o.**, se sídlem v Hradci Králové, Pražská třída 485, zast. společností **VORLÍČKOVÁ PARTNERS, s.r.o.**, se sídlem v Praze, Jungmannova 31, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** (jako nástupci Finančního ředitelství v Hradci Králové), se sídlem v Brně, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 30. 4. 2012, čj. 591/12-1200-601251, **t a k t o :**

- I. **Žaloba s e z a m í t á .**
- II. **Žalobkyně je p o v i n n a zaplatit žalovanému náklady řízení ve výši 812,50 Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet č. 19-8024621/0710.**

Odůvodnění:

K projednávané věci krajský soud v úvodu uvádí, že zákonem č. 456/2011 Sb., účinným ke dni 1. 1. 2013, došlo ke zrušení finančních ředitelství (ust. § 19 odst. 1 této právní úpravy). Na jejich místo nastupuje Odvolací finanční ředitelství, s nímž bude dále krajský soud jednat jako s žalovaným (ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“).

Včas podanou žalobou namítala žalobkyně nezákonnost shora uvedeného rozhodnutí, jímž Finanční ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání do rozhodnutí Finančního úřadu v Hradci Králové (dále jen „správce daně“) o vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že v dané věci není sporné pouze uplatnění části účetních odpisů majetku žalobkyně jako daňově uznatelných nákladů podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), ale i skutečnost, zda se v případě tzv. povolených odpisů jedná o kategorii odpisů účetních, které dle ustanovení § 25 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Účetní odpisy jsou definovány zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), a představují trvalé snížení hodnoty majetku (§ 26 odst. 3 zákona o účetnictví). Podle ustanovení § 28 odst. 6 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny sestavit v zásadě podle vlastního uvážení a potřeb individuální odpisový plán (resp. odpisové plány), na jehož podkladě provádějí účetní odpisování majetku v průběhu jeho používání. Majetek se odpisuje jen do výše jeho ocenění v účetnictví a to z ocenění stanoveného v § 47, 61 a 61a vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška“), a v §§ 25 a 27 zákona o účetnictví postupně v průběhu jeho používání (§ 56 vyhlášky). Účetní odpisy musí být vypočteny a zaúčtovány do nákladů nejpozději při účetní závěrce. Postup a metody odpisování nesmí být měněny v průběhu účetního období. Pouze pokud bude zaznamenáno značně odlišné fyzické nebo morální opotřebení oproti předpokladu, je možné zaúčtovat mimořádný odpis a adekvátně upravit dobu odpisování a metodiku výpočtu odpisů pro následující účetní období. Žalovaný uvedl, že žalobkyně, jak je zřejmé z textu výroční zprávy na straně 22, zvolila způsob odpisování majetku metodou rovnoměrných odpisů na základě předpokládané doby životnosti, která byla odvolatelem stanovena u budov a staveb v rozmezí 14-50 let, u strojů a zařízení 7-20 let, u inventáře 3 roky a u plynovodů 40 let.

Dále žalovaný uvedl, že podle § 25 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat účetní odpisy dlouhodobého majetku (s odkazem na zákon o účetnictví) a hodnotu majetku nebo její část zaúčtovanou na vrub nákladů, který není dlouhodobým majetkem podle zvláštního právního předpisu, ale zároveň je hmotným majetkem nebo nehmotným majetkem podle §§ 26 až 33 zákona o daních z příjmů. Žalovaný tak považoval za zřejmé, že se toto ustanovení týká právě těchto účetních odpisů definovaných v zákoně o účetnictví a zaúčtovaných v účetnictví účetní jednotky. V případě povolených odpisů se nejedná o odpisy ve smyslu účetních předpisů. Povolené odpisy jsou stanoveny na základě plánovaných hodnot v jednotlivých letech regulačního období. Plánované hodnoty odpisů jsou korigovány podle skutečné hodnoty s využitím časové hodnoty peněz. Na jejich výši mají vliv i jiné faktory než je doba životnosti majetku, neúčtuje se o nich, jsou stanoveny celkem a nevztahují se k jednotlivému konkrétnímu majetku. Povolené odpisy, jak uvádí

Energetický regulační úřad (dále jen „ERU“) ve své závěrečné zprávě, představují vlastně zdroj peněz pro obnovu majetku. Jejich výše vychází z posouzení dlouhodobých plánů investic. Hodnotu parametrů upravuje ERU v závislosti na tom, zda v regulovaném roce zjistí významný rozdíl mezi očekávanou skutečností a plánovanou hodnotou odpisů, který by výrazným způsobem ovlivnil cenovou stabilitu. Výše povolených odpisů není totožná s celkovou výší odpisů zaúčtovaných v účetnictví. Jak je zřejmé z výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2010, žalobkyní byly v kontrolovaném roce zaúčtovány účetní odpisy celkem ve výši 541 187 000 Kč, výše povolených odpisů ERU pro rok 2010 byla stanovena v částce 534 187 836 Kč, tedy cca o 6 999 164 Kč nižší. Nejedná se tedy o účetní odpisy vycházející z předpokládané doby životnosti, zaúčtované v daném zdaňovacím období v účetnictví žalobkyně, ale o plánovaný ukazatel, který vychází z celkové částky účetních odpisů předchozích období a je jedním z regulátorů ovlivňujících maximální výši výnosů, který představuje zdroj peněz pro obnovu majetku. Protože se v případě povolených odpisů nejedná o odpisy účetní a tudíž ani o náklady ve smyslu ustanovení § 25 zákona o daních z příjmů, nelze tyto odpisy uplatnit do daňově účinných nákladů s odkazem na ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů.

Žalovaný konstatoval, že rozdílnost odpisů staví na odlišném způsobu jejich stanovení a jejich podstatě. Podstatou účetních odpisů je vyjádření opotřebení majetku a postupné rozpouštění jeho pořizovací ceny do nákladů společnosti. Povolené odpisy podle ERU představují výši prostředků, které budou do obnovy majetku investovány. Při posouzení účetních odpisů vycházel žalovaný výhradně ze zákona o účetnictví a způsobu výpočtu zvoleného účetní jednotkou - žalobkyní. Při posouzení povolených odpisů vycházel z vyhlášky č. 140/2009 Sb., o způsobu regulace cen v energetických odvětvích (dále jen „vyhláška ERU“), závěrečné zprávy ERU a regulačního vzorce. Skutečností, že se v případě povolených odpisů nejedná o odpisy účetní, odpovídá i vývoj způsobu stanovení výše povolených odpisů, ten je zřejmý z postupu ERU při stanovení výše povolených odpisů v průběhu jednotlivých regulačních období. Podstatou povolených odpisů je vytvořit v rámci regulované ceny dostatečný zdroj pro obnovu a údržbu majetku. Povolené odpisy tedy představují prostředky, které by měla regulovaná společnost dále investovat do majetku. Na rozdíl od účetních odpisů, jejichž parametry a výši si stanovuje podle zákona o účetnictví účetní jednotka sama, a to v době zařazení majetku do užívání a po celou dobu užívání, je dodržován zvolený postup odpisování, hodnotu parametru povolených odpisů má právo upravit ERU, a to pokud v regulovaném roce zjistí významný rozdíl mezi očekávanou skutečností a plánovanou hodnotou odpisů, který by výrazným způsobem ovlivnil cenovou stabilitu. To, že bylo ve III. regulačním období rozhodnuto, že potřebná výše povolených odpisů, jako zdroje peněz pro obnovu majetku, odpovídá přeceněným odpisům, ještě neznamená, že se o účetní odpisy jedná. Vymezení povolených odpisů nespadá do působnosti účetních předpisů a naopak existenci účetních odpisů nelze spojovat s existencí a funkcí ERU a jím využívané regulační veličiny v podobě povolených odpisů. Povolené odpisy jsou tak jednoznačně mimoúčetní kategorií, která je na rozdíl od účetních odpisů jinak tvořena a určena pro jiné účely. Je věcně koncipována a hodnotově upravována podle jiných předpisů a náleží do kompetence jiného subjektu.

Žalovaný zdůraznil, že právě na základě rozdílné podstaty účetních a povolených odpisů dospěl k uvedenému závěru. Nelze tedy souhlasit s tím, že se zabýval pouhými názvy odpisů a nezjišťoval skutečnost. Podrobně zkoumal a hodnotil předložené důkazní prostředky, z kterých jednoznačně vyplynuly rozdílnosti mezi účetními a povolenými odpisy, pro které je nelze považovat za shodné.

Dále žalovaný uvedl, že žalobkyně na základě individuálního přecenění složek vkládaného majetku zvýšila základnu pro účetní odpisy oproti základně pro odpisy daňové celkem o částku 8 801 974 tis. Kč. Tuto skutečnost žalovaný, nijak nezpochybňoval, ale připomenul, že při stanovení základu daně a rozhodování, zda se jedná o daňově účinný náklad, je povinen, stejně tak jako žalobkyně, postupovat v souladu se zákonem o daních z příjmů. Tento zákon v ustanovení § 30 odst. 10 upravuje, jakým způsobem postupovat v situaci, kdy dochází ke změně vlastníka odpisovaného majetku a účetní a daňové odpisy vycházejí z odlišné vstupní ceny. Podle tohoto ustanovení nelze uplatnit jako daňově uznatelný náklad odpisy z přeceněné vstupní ceny v případech uvedených pod písm. a/ - l/. Mezi tyto vyjmenované případy patří právě i nabytí hmotného majetku vkladem (§ 30 odst. 10 písm. b/ zákona o daních z příjmů), kdy z důvodu zamezení uplatnění vyšších nákladů, než činí pořizovací cena, má nabyvatel zákonnou povinnost pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní vlastník. U majetku, který není vymezen pro účely zákona o daních z příjmů jako hmotný majetek a u nehmotného majetku, který se neodpisuje podle zákona o daních z příjmů, je toto omezení uvedeno přímo v ustanovení § 24 odst. 2 písm. v/ zákona o daních z příjmů. V uvedeném případě je tedy přecenění majetku na reálnou hodnotu pouze účetní kategorií a nemá vliv na základ daně. Z ustanovení § 30 odst. 10 písm. a/ - l/ zákona o daních z příjmů je zřejmé, že zákon o daních z příjmů rozlišuje mezi nabytím majetku koupí a ostatními způsoby. V případě uplatnění vstupní ceny do daňově účinných nákladů jasně vymezuje, že u jiných způsobů nabytí majetku než je koupě, uvedených v ustanovení § 30 odst. 10 písm. a) – l) zákona o daních z příjmů, lze uplatnit vstupní cenu pouze do výše ceny, ze které odpisoval původní vlastník. Tedy v žádném případě ne z ceny přeceněné, v projednávaném případě stanovené pro účely vkladu.

Žalovaný zdůraznil, že důsledkem vkladu části podniku nebylo pouze navýšení základny pro účetní odpisy z důvodu přecenění vkládaného majetku, ale i vznik záporného goodwillu. Ten je podle § 6 odst. 3 písm. d/ vyhlášky dlouhodobým nehmotným majetkem, účetně se odpisuje po dobu 60 měsíců do výnosů a je součástí výsledku hospodaření. Podle ustanovení § 23 odst. 3 písm. c/ bod 5 zákona o daních z příjmů se o tyto výnosy snižuje základ daně. Žalobkyní zaúčtovaný goodwill v souvislosti s vkladem části podniku ve výši 6 184 856 tis. Kč představuje rozdíl mezi oceněním části podniku nabytého vkladem ve výši 3 272 083 tis. Kč a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku snížených o převzaté závazky a odloženou daň ve výši 9 456 939 tis. Kč. Vklad části podniku byl na uvedenou částku oceněn na základě posudku nezávislého znalce metodou diskontovaných peněžních toků na základě hodnot parametrů k 31. 12. 2005. O částku 3 272 083 tis. byl také navýšen základní kapitál společnosti. Z uvedeného je zřejmé, že jak zvýšení základny pro účetní odpisy vyplývající z přecenění majetku

na tržní hodnotu (reprodukční pořizovací cenou), tak i vznik záporného goodwillu souvisí s vkladem části podniku. S žalobkyní uplatňovanou částkou „účetních“ odpisů jako daňově účinných nákladů má přímou souvislost ocenění vkládaného majetku na tržní hodnotu. S přeceněným majetkem souvisí ještě další účetní transakce, a to je tvorba účetní opravné položky k majetku. Tato položka zabraňuje nadhodnocení účetní hodnoty majetku a ovlivňuje výsledek hospodaření. Z daňového pohledu se opět jedná o neuznatelný náklad, který byl daňovým subjektem v daňovém přiznání vyloučen.

K žalobkyní předloženému znaleckému posudku č. B 57/2006, žalovaný uvedl, že byl zpracován na základě objednávky společnosti Východočeská plynárenská, a.s., a jeho účelem bylo ocenění nepeněžitého vkladu distribuční části podniku této společnosti za účelem vkladu do základního kapitálu žalobkyně. Otázka přecenění majetku a vkladu části podniku nebyla předmětem sporu. Správce daně ani žalovaný nikdy netvrdili, že došlo k dalšímu následnému přecenění po vkladu části podniku a ani nerozporovali pořizovací ceny majetku zaúčtované v účetnictví, z kterých byl majetek účetně odpisován.

Ve věci předběžné otázky ve smyslu ust. § 99 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) byl žalovaný názoru, že se v daném případě o předběžnou otázku nejedná.

V podané žalobě žalobkyně konstatovala, že uplatnila pouze část účetních odpisů ve výši, která převyšuje odpisy daňové, a to proto, aby nebyly uplatněny odpisy dvakrát, jednou jako daňové (§ 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů) a vedle nich, v důsledku aplikace ust. § 24 odst. 2 písm. zc) této právní úpravy jako účetní. Rozhodně však tím neříká, jak její projev interpretuje žalovaný, že lze vedle sebe uplatnit z téhož majetku zároveň odpisy daňové i účetní. Právě z tohoto důvodu uplatňuje žalobkyně pouze část odpisů účetních.

Uvedla dále, že účetní odpisy představují dle ust. § 25 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů daňově uznatelný náklad, splňují tedy první podmínku ust. § 24 odst. 2 písm. zc) této právní úpravy. Druhou podmínkou je, že daňově uznatelné náklady mohou být uznatelné toliko do výše příjmů, které s nimi přímo souvisí. K tomu uvedla, že podniká na regulovaném trhu s plynem, přičemž aby na něm mohla vůbec působit, je zavázána ke splnění řady zákonných podmínek, tedy i té, že je povinna disponovat dostatečnými finančními prostředky, přičemž ERU stanovuje distribučním společnostem, tedy i žalobkyní, celkovou úroveň povolených výnosů. Pro účely povolených výnosů za předmětné zdaňovací období zahrnuje ERU účetní odpisy v podobě tzv. povolených odpisů do regulačního vzorce, jehož pomocí vypočítává právě výši povolených výnosů. Jak náklady v podobě povolených odpisů, tak i celkové povolené výnosy jsou přitom ze strany ERU každoročně ve vzájemné souvislosti přepočítávány a aktualizovány. Dle třetí podmínky daného ustanovení pak musí příjmy, které přímo s náklady souvisejí, ovlivnit výsledek hospodaření ve stejném období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících. I tato podmínka byla ze strany žalobkyně splněna, jak je ostatně seznatelné i z jejího účetnictví.

Svoje tvrzení podpořila žalobkyně i odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku ze dne 25. 9. 2008, čj. 8 Afs 2/2007-98, a na komentář Doc. M. k zákonu čj. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Dále žalobkyně konstatovala, že otázka výnosů přímo souvisejících není žalovaným zpochybněna a není předmětem sporu. Celkovou úroveň povolených výnosů pro předmětné období stanovil žalobkyni sdělením ERU. Z regulačního vzorce je přitom patrné, že výše povolených odpisů ovlivňuje přímo výši výnosů u společnosti, a to v přímé úměře a v poměru 1:1. To, že skutečně dosažené výnosy nedosahují výše povolených výnosů, neznámá, že by účetní odpisy nebyly kryty přímým výnosem. Z regulačního vzorce dle žalobkyně jednoznačně vyplývá, že účetní odpisy v podobě tzv. povolených odpisů jsou zahrnuty do výpočtu výnosu žalobkyně, potvrzuje se tím souvislost mezi těmito náklady a výnosy.

Žalobkyně uvedla, že činnost distribuce plynu patří do odvětví přirozených monopolů, jejichž fungování je zabezpečeno pouze jedinou sítí, protože budování paralelní infrastruktury není ekonomicky efektivní. Z důvodu zamezení nekontrolovatelného určování cen ze strany monopolů jsou tyto ceny regulovány státem. Na základě energetického zákona je ERU povinen stanovit prováděcím právním předpisem způsob regulace v energetických odvětvích a postupy pro regulaci cen. K tomu účelu je vydána vyhláška. ERU tak vystupuje v roli arbitra určujícího transparentní podmínky pro podnikání regulovaných subjektů. Významnou změnu v tomto směru představoval zmiňovaný unbundling, tedy prvek liberalizace trhu, jehož cílem bylo vytvoření struktur umožňujících podnikatelskou soutěž a odstranění monopolu v oblasti energetického průmyslu. Jeho cílem je trvalé rozdělení a osamostatnění takových úrovní integrovaných podniků, kde dochází k tvorbě přidané hodnoty.

Dále žalobkyně konstatovala, že ERU vydal k jednotlivým parametrům regulačního vzorce stanoviska, a to k otázce přeceněných odpisů a dospěl k závěru, že odpisy jako zdroj peněz pro obnovu majetku odpovídají přeceněným odpisům, které mají společnosti zaúčtovány ve vlastnictví. Z důvodu zamezení monopolního postavení žalobkyně na trhu, které by mohlo vést k neomezenému určování ceny pro konečného zákazníka, stanovil energetický zákon podmínky procesu regulace, které blíže provádí a kontroluje ERU. Za tímto účelem byl vypracován regulační vzorec, za jehož pomoci měla být žalobkyni stanovena výše povoleného výnosu. Cílem regulace je dosažení ekonomicky únosné ceny pro konečného zákazníka, která však současně nesmí nadměrným způsobem omezit zisk žalobkyně, který by ji znemožnil další obnovu a rozvoj zařízení určených pro distribuci plynu. Z důvodu, že jedním z parametrů regulačního vzorce jsou i účetní odpisy, nastala v případě popsaného unbundlingu situace, která v důsledku ocenění aktiv žalobkyně vedla k výraznému nárůstu účetních odpisů. Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že žalovaný při hodnocení důkazních prostředků opomíjí důvody regulace na trhu s plynem a její vývoj, který probíhal během I., II. a III. regulačního období. Regulace účetních odpisů přitom dle žalobkyně neznámá nic jiného, než způsob výpočtu a určení výše účetních odpisů,

která se zahrnuje do regulačního vzorce pro výpočet povolených výnosů. Tyto účetní odpisy tak vstupují do regulačního vzorce v podobě tzv. odpisů povolených.

Odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 95/2006 považuje žalobkyně za nepřípadný, neboť se dotýká skutkově odlišné věci. Dále žalobkyně poukázala na vyhlášku, která v ust. § 7 upravuje, že ERU stanoví a oznámí hodnotu parametrů regulačního vzorce, kde jedním z nich je hodnota plánovaných odpisů dlouhodobého majetku. ERU vychází pro účely metody regulace z hodnot účetních odpisů. Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že pokud povolené odpisy vycházejí z účetních odpisů, jedná se v případě povolených a účetních dopisů o jeden a tentýž typ, který je pouze pro účely regulačního vzorce jinak pojmenován.

Žalobkyně uvedla, že její argumenty podporuje i závěrečná zpráva, neboť je ERU povinen oznámit jednotlivé parametry regulačního vzorce žalobkyni na následující rok předem. Pro zdaňovací období roku 2010 tak byl povinen učinit nejpozději do 15. 9. 2009, takže je zřejmé, že ERU nemohl v této době disponovat údaji o skutečné výši účetních odpisů žalobkyně za předmětné zdaňovací období. Proto závěrečná zpráva hovoří o tzv. plánované hodnotě odpisů. ERU také dohlíží, aby bylo následně dosaženo souladu mezi plánovanými odpisy a skutečnou hodnotou účetních odpisů, resp. povolených odpisů. To dle žalobkyně vysvětluje, z jakého důvodu vznikl rozdíl mezi skutečnou a plánovanou hodnotou účetních odpisů. Uvedla, že povolené odpisy sice představují plánovaný ukazatel, ale jejich případné difference se následně vyrovnají. Nejedná se tudíž o smyšlenou veličinu, ale o jasně specifikovaný parametr regulačního vzorce stanoveného právními předpisy. Žalobkyně odkázala na energetický zákon, vyhlášku, závěrečnou zprávu a prezentaci ERU, které prokazují, že se v případě povolených odpisů jedná o odpisy účetní.

Žalobkyně rovněž poukázala na nesprávně zjištěný skutkový stav, neboť žalovaný ve svých závěrech vychází ze skutečnosti, že se domáhá aplikace ust. § 24 odst. 2 písm. zc/ zákona o daních z příjmů na povolené odpisy. Povolené odpisy jsou skutečně stanoveny ERU za účelem výpočtu povoleného výnosu žalobkyně s tím, že se povolené odpisy rovnají odpisům účetním. Žalobkyně zdůraznila, že požaduje aplikaci ust. § 24 ods. 2 písm. zc/ uvedené právní úpravy na účetní odpisy, s čímž se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal a naopak hledá argumenty, z jakého důvodu nelze předmětné ustanovení použít na odpisy povolené. Opomíjí tak tvrzení žalobkyně, že povolené odpisy a jejich výše slouží jako důkazní prostředek, kterým je prokázána přímá souvislost mezi účetními předpisy a výnosy s nimi souvisejícími. Povolené odpisy představují matematický výpočet, který toliko stanoví, do jaké výše účetní odpisy s těmito odpisy souvisí. Žalovaný vůbec nebere v úvahu, že žalobkyně pokračuje v odpisování započatém původním vlastníkem ze vstupní ceny, ze které odpisoval původní vlastník.

Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že existence rozhodnutí ERU ve věci stanovení výnosů a způsobu jejich stanovení, resp. stanovení výše parametrů je v posuzovaném případě předběžnou otázkou dle ust. § 99 daňového řádu, neboť problematika výše výnosů a dalších parametrů regulačního vzorce je způsobilá být samostatným předmětem řízení před ERU, který svým rozhodnutím stanoví hodnoty

parametrů regulačního vzorce, na jehož základě se následně vypočítá výše povolených výnosů. Rozhodnutí ERU, kterým byla stanovena výše výnosů pro zdaňovací období 2009, bylo vydáno na základě jeho pravomoci dané energetickým zákonem. O této výši rozhodl ERU na základě regulačního vzorce, pro jehož výpočet představují povolené odpisy jednu ze základních hodnot. K tomu uvedla, že není možné zpochybnit jednu z hodnot regulačního vzorce bez toho, aniž by byl zpochybněn celkový povolený výnos společnosti. Rozhodnutí ERU tak lze považovat za rozhodnutí, za předběžnou otázku, kterou je správce daně vázán a to včetně veškerých parametrů regulačního vzorce, tj. včetně výše a obsahu povolených účetních odpisů. Žalovaný se však v této otázce nevypořádal s argumentací, judikaturou a odbornou literaturou předloženou žalobkyní v odvolání a omezil se pouze na nepřesné závěry. Žalobkyně tak předběžnou otázku spatřuje ve výši povolených výnosů, ve výši povolených odpisů a prokázání, že účetní odpisy ovlivňují povolené výnosy. Vše je stanoveno ERU, který má ze zákona pravomoc ke stanovení veličin regulačního vzorce. Pokud žalovaný nerespektuje regulační vzorec jako celek, znamená to, že nerespektuje ani samotnou předběžnou otázku. Zásadní je ovšem skutečnost, že tyto hodnoty nemůže žalovaný ani zpochybnit, neboť by zasahoval do pravomoci ERU. Žalobkyně přitom odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu zabývající se předběžnou otázkou, tedy jeho rozsudek čj. 5 Afs 82/2005-66.

Svůj postup označila žalobkyně za legitimní vyjadřující jeden ze základních principů zdanění příjmů, tedy zdanění skutečné ekonomické výkonnosti. Uvedla, že pokud je ve výnosech zahrnuta vyšší hodnota odpisů z nabytého majetku, než které ji umožňuje zákon o daních z příjmů uplatnit jako náklad, pak je z hlediska zdanění spravedlivé, aby se tato vyšší hodnota odpisů projevila i v jejich nákladech.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný zdůraznil, že rozhodnutí bylo vydáno v souladu s právními předpisy, proto jednotlivé žalobní námitky odmítl jako nedůvodné. Konstatoval, že vzhledem k tomu, že daňový zákon upravuje, jaká výše odpisů je daňově uznatelným nákladem, a žalobkyně uplatnila daňové odpisy v souladu se zákonem, nelze v dodatečném daňovém přiznání žádné jiné odpisy do výše zdanitelných výnosů odečíst od výsledku hospodaření, a to ani na základě výpočtu zdanitelných výnosů regulačním vzorcem ERU. K námitce týkající se odkazu na text pokynu GFŘ D-6 žalovaný uvedl, že sice nesprávně uvedl pokyn, který byl platný až pro rok 2011, ale v dané věci byl podstatný text vztahující se k ustanovení § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů a ten byl zcela shodný s textem uvedeným v pokynu MF D-300, který byl platný pro rok 2010.

Při nařízeném jednání zástupce žalobkyně v úvodu zdůraznil, že oblast podnikání žalobkyně je zcela specifická a je regulována energetickým zákonem. Specifika, která z toho vyplývají, však žalovaný odmítl akceptovat. Dále k důkazu předložil soudu grafické znázornění situace žalobkyně po právním oddělení společností. V průběhu svého přednesu odkázal na závěrečnou zprávu Energetického regulačního úřadu o metodice regulace III. regulačního období. Z ní pak citoval odstavec 2-4 na straně 13. Dále zdůraznil další ve spise založený dokument

označený jako Metodika regulace III. regulačního období a odkázal na bod 3 na straně 4, který je definován jako uznání účetních hodnot odpisů.

Pověřená pracovnice žalovaného k věci sdělila, že žalovaný nezpochybňuje povinnost žalobkyně řídit se energetickým zákonem. V dalším odkázala na obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a vyjádření žalovaného k žalobě.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a po prostudování správního spisu v kontextu s žalobními námitkami dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že žalobkyně podala dne 30. 6. 2011 řádné daňové tvrzení za zdaňovací období roku 2010, ve kterém na řádku 162 uplatnila jako daňový náklad část účetních odpisů ve výši 215 566 977 Kč. Správce daně ji dne 21. 7. 2011 vyzval k odstranění pochybností, které mu vznikly v souvislosti s tím, zda byl základ daně o uvedenou částku snížen oprávněně. Konstatoval, že má pochybnosti, zda na základě zařazení účetních odpisů do kalkulace výsledné ceny (regulační vzorec) lze daňově neuznatelný náklad uznat za daňově účinný prostřednictvím ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Dále správce daně žalobkyni upozornil, že kalkulace výnosů nezakládá právo na uznání nákladu, a to ani z důvodu, že byla provedena ERU. V odpovědi na výzvu žalobkyně uvedla, že podmínky pro aplikaci ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů byly v jejím případě splněny, neboť účetní odpisy představují primárně náklady, které nejsou podle § 25 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a s těmito odpisy přímo souvisejí výnosy, které ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období. Dále žalobkyně předložila správci daně dopis, kterým jí byly určeny parametry pro stanovení cen distribuce plynu na rok 2010. Přílohou dopisu byly dokumenty nazvané „Upravené povolené výnosy distribuce plynu na rok 2010“ a „Parametry cenového vzorce rok 2010“. Dále předložila „Závěrečnou zprávu Energetického regulačního úřadu o metodice regulace III. regulačního období včetně základních parametrů regulačního vzorce a stanovení cen v odvětví elektroenergetiky a plynárenství“.

Předložené doklady žalovaný podrobně v odůvodnění napadeného rozhodnutí hodnotil. Dospěl k závěru, že z dokumentu Upravené povolené výnosy distribuce plynu na rok 2010 vyplynulo, že ERU pro výpočet povolených výnosů stanovil žalobkyni pro rok 2010 povolené odpisy ve výši 534 187 836 Kč. Stejná částka byla uvedena jako „Hodnota plánovaných odpisů dlouhodobého majetku“ v dokumentu Parametry cenového vzorce. V Závěrečné zprávě ERU uvádí, že při stanovení metodiky regulace III. regulačního období se rozhodl použít opět metodu regulace revenue-cap, protože nebyl konkrétně dořešen vývoj jednotlivých parametrů, např. u odpisů způsob zahrnutí přeceněných odpisů do regulace. V části Závěrečné zprávy ERU uvedl, že jeho aktivita: „spočívající v důkladných analýzách investic umožnila v průběhu II. regulačního období společností rychlejší přechod na přeceněné odpisy a možnosti využít pro společnost dodatečné peněžní prostředky pro obnovu a rozvoj majetku. Povolené odpisy budou stanoveny na základě plánovaných hodnot

v jednotlivých letech regulačního období. Plánované hodnoty odpisů budou korigovány podle skutečné hodnoty s využitím časové hodnoty peněz v roce $i+2$. Pokud Úřad (ERU - poznámka odvolacího orgánu) v regulovaném roce zjistí významný rozdíl mezi očekávanou skutečností a plánovanou hodnotou odpisů, který by výrazným způsobem ovlivnil cenovou stabilitu, má právo upravit hodnotu parametru odpisů následujícího roku $i+1$.“ Dále bylo v Závěrečné zprávě uvedeno, že v průběhu roku 2006 probíhala intenzivní spolupráce ERU s regulovanými společnostmi na posouzení jejich dlouhodobých plánů investic, na jejichž základě mohl ERU analyzovat výši zdrojů, které společnosti potřebují v průběhu dalších 15 let na obnovu majetku tak, aby byla zachována současná technická úroveň a kvalita dodávky. Na základě výše uvedených analýz dospěl ERU k závěru, že potřebná výše odpisů jako zdroje peněz pro obnovu majetku odpovídá přeceněným odpisům, které mají společnosti zaúčtovány ve svém účetnictví. Zároveň ERU uvedl, že pokud nebudou přeceněné odpisy investovány zpět do obnovy majetku takovým způsobem, aby byla zachována jeho úroveň a kvalita dodávky, zavede ERU do regulace takový mechanismus, který zaručí, že povolené odpisy budou použity pouze pro investiční účely v rámci licence.

Dále krajský soud ze správního spisu zjistil, že dne 18. 8. 2011 zaslal správce daně žalobkyni výsledek postupu k odstranění pochybností se závěrem, že daňový základ byl u žalobkyně snížen o částku 215 566 977 Kč neoprávněně. V reakci na to zaslala žalobkyně správci daně dne 5. 9. 2011 vyjádření k výsledku postupu k odstranění pochybností s konstatováním, že toto vyjádření nemá být považováno za návrh na pokračování dokazování podle ustanovení § 90 odst. 3 daňového řádu a že trvá na tom, že povolené odpisy jsou v uvedené výši daňově účinným nákladem v souladu s ustanovením § 24 odst. 2 písm. zc/ zákona o daních z příjmů. Nato správce daně vydal dne 19. 9. 2011 platební výměr.

Žalobkyně v podané žalobě zastává a obhájí jednoznačné stanovisko, že splnila podmínky pro uplatnění ust. § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Dle tohoto ustanovení lze jako daňově uznatelné uplatnit výdaje (náklady), které nejsou podle § 25 zákona o daních z příjmů výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů (výnosů), a to jen do výše příjmů (výnosů) s nimi přímo souvisejících za podmínky, že tyto příjmy (výnosy) ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo ve zdaňovacích obdobích předcházejících. Ustanovení § 25 předmětného zákona pak dle jeho odst. 1 písm. zg) uvádí, že za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat účetní odpisy dlouhodobého majetku (s odkazem na zákon o účetnictví) a hodnotu majetku nebo její část zaúčtovanou na vrub nákladů, který není dlouhodobým majetkem podle zvláštního právního předpisu, ale zároveň je hmotným majetkem nebo nehmotným majetkem podle §§ 26 až 33 zákona o daních z příjmů.

Aplikací daných ustanovení zákona o daních z příjmů dospěl krajský soud ve shodě s názorem žalovaného k závěru, že žalobkyně podmínky ust. § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů nenaplnila, a proto žalobu jako nedůvodnou zamítl. Tento závěr učinil i navzdory tomu, že si je plně vědom, že žalobkyně vyvíjí naprosto specifickou obchodní činnost striktně regulovanou právními předpisy.

Krajský soud se tak přiklonil k názoru žalovaného, že při výkladu zákona o daních z příjmů nelze vycházet pouze z gramatického výkladu jednotlivých ustanovení, ale je nutné brát v úvahu logickou souvislost a vzájemnou vazbu těchto jednotlivých ustanovení zákona o daních z příjmů. Navíc pokud zákon obsahuje speciální úpravu v ust. § 24 odst. 2 písm. a/ zákona o daních z příjmů ohledně odpisů, nelze rozdíly, o který účetní odpisy převyšují odpisy daňové, považovat za daňově účinný náklad podle ust. § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Zmiňované ustanovení by bylo možné použít pouze tehdy, pokud by výdaje (náklady) vynaložené na pořízení majetku daňově uznatelné nebyly vůbec, což ovšem není případ žalobkyně.

Krajský soud se nemohl přiklonit k názoru žalobkyně, dle něhož se u povolených odpisů jedná v podstatě o odpisy účetní. Lze souhlasit pouze s tím, že termín „povolené odpisy“ používá shora zmiňovaný regulační vzorec. Pojem povolených odpisů žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí podrobně rozvedl a krajský soud na takto prezentované závěry v plném rozsahu odkazuje. Lze totiž souhlasit s tím, že povolené odpisy nelze považovat za odpisy ve smyslu zákona o účetnictví. Jak ostatně konstatoval i žalovaný, při jejich určení se sice ze základny pro účetní odpisy vychází, nicméně způsob jejich stanovení je odlišný, neboť se o nich neúčtuje, nevztahují se ke konkrétnímu majetku a vycházejí ze základny odpisů účetních jiného účetního období a jsou ovlivněny celou řadou faktorů, „jako např. povolenou indexací základny, povoleným navýšením z titulu přecenění účetních odpisů v důsledku unbundlingu, koeficientem faktoru odběrných míst, plánovaným počtem odběrných míst, základnou počtu odběrných míst zákazníků a eskalací průmyslovým faktorem“. Je tedy zřejmé, že tyto odpisy tvoří regulátor ovlivňující výši výnosů a netýkají se tudíž, jako odpisy účetní, konkrétního majetku, když představují výši prostředků, které budou do obnovy majetku investovány. Jedná se tudíž o plánovanou veličinu. Je tedy zřejmé, že vymezení povolených odpisů není upraveno účetními předpisy, jsou jinak tvořeny a tudíž i logicky určeny pro jiné účely. Naproti tomu účetní odpisy vyjadřují opotřebení majetku tak, že se jeho pořizovací cena postupně rozpouští do nákladů daňového subjektu. Podstatou účetních i daňových odpisů je tedy postupné uplatňování pořizovací ceny v nákladech. Krajský soud se rovněž přiklonil k názoru žalovaného, že zákon o daních z příjmů neobsahuje výjimku v tom smyslu, že by způsob podnikání a jeho případné regulace ze strany státu mohly být z daňového pohledu zohledňovány. Stejně tak není možné brát z daňového pohledu v úvahu rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy v důsledku přecenění majetku z důvodu vkladu majetku do společnosti. V případě povolených výnosů se totiž nejedná o výnosy skutečně dosažené a zaúčtované v daném zdaňovacím období, ale o plánovanou veličinu.

Krajský soud tak vyjadřuje souhlas s názorem žalovaného, že nelze nikdy pomocí daňových odpisů odepsat 100% hodnoty přeceněného vkladem nabytého majetku. Tímto názorem se nikterak nepopírá a ani neomezuje použití účetních odpisů při stanovení regulační ceny, tedy výše jeho výnosů. Zákon o daních z příjmů pouze eliminuje uplatnění odpisů jako daňově uznatelného nákladu z přeceněné vstupní ceny při nabytí hmotného majetku vkladem.

Z projednávané věci rovněž vyplývá, že uplatněním částky nazvané „účetní odpisy kryté přímo souvisejícími zdanitelnými výnosy“ na ř. 162 řádného daňového přiznání žalobkyní, mělo ve svém důsledku dojít ke snížení výsledku hospodaření. Projev vůle žalobkyně pak správce daně posoudil z pohledu zákona o daních z příjmů, přičemž žalovaný se pak v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyjádřil jak k odpisům daňovým, tak i účetním, a to v návaznosti na jednotlivá ustanovení zákona o daních z příjmů. Krajský soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že zákon o daních z příjmů neobsahuje žádnou výjimku a nelze tedy způsob podnikání a jeho případné regulace ze strany státu z daňového pohledu zohledňovat.

Dále krajský soud uvádí, že institut účetních odpisů definuje zákon o účetnictví a představují trvalé snižování účetní hodnoty majetku. Uvedený právní předpis pak ve svém ust. § 28 odst. 6 zákona o účetnictví konstatuje, že účetní jednotky jsou povinny sestavit podle vlastního uvážení, za respektování požadavků ust. § 7 zákona o účetnictví, tedy za respektování zásady poctivého a věrného zobrazení, individuální odpisový plán. Žalobkyně, jak zjistil správce daně z Výroční zprávy na straně 22, „zvolila způsob odpisování majetku metodou rovnoměrných odpisů na základě předpokládané doby životnosti, která byla odvolatelem stanovena u budov a staveb v rozmezí 14-50 let, strojů a zařízení 7-20 let, inventáře 3 roky a plynovodů 40 let.“

Odpis hmotného majetku a způsob při jeho uplatnění zakotvuje zákon o daních z příjmů ve svých ustanoveních §§ 26 až 33. Tato zákonná úprava stanoví jednoznačný postup, dle něhož je daňový poplatník povinen postupovat. V ust. § 26 odst. 5 pak stanoví, co lze za odpisy považovat, resp. co se odpisováním pro účely tohoto zákona rozumí. Je tak zřejmé, že problematika daňových odpisů je striktně a jednoznačně vymezena a z žádného ustanovení zákona o daních z příjmů pak nelze dovodit, že by poplatníkovi byla dána možnost z tohoto postupu vybočit. Krajský soud při respektování daných zákonných ustanovení pak posuzoval žalobní námitku, dle níž žalobkyně v návaznosti na ust. § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů neuplatňuje jako daňově uznatelné celé účetní odpisy, ale pouze rozdíl, o který účetní odpisy převyšují odpisy daňové. Lze k ní konstatovat, že daňové odpisy a rozdíl, o který účetní odpisy převyšují odpisy daňové, představují odpisy účetní, které ovšem dle ust. § 25 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů nelze uplatnit jako daňově uznatelný náklad. Pokud by totiž bylo možné snížit daňový základ o daňový odpis a část odpisu účetního, pozbývala by ust. § 24 odst. 2 písm. a) a potažmo i ust. §§ 26 až 33 zákona o daních z příjmů, která speciálně řeší problematiku odpisování dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku, tedy postupného uplatňování pořizovací ceny v daňových nákladech, smysl. Lze tak uzavřít, že zákon o daních z příjmů zamezuje uplatnění odpisů jako daňově uznatelného nákladu z přeceněné vstupní ceny při nabytí hmotného majetku vkladem.

Krajský soud tak nemůže souhlasit s námitkou žalobkyně, že prokázala přímou souvislost účetních odpisů se zdanitelnými příjmy a je tedy oprávněna si o ně snížit základ daně z příjmů dle ust. § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů. Dané ustanovení řeší případy, kdy zákon o daních z příjmů v § 25 definuje náklad jako daňově neúčinný, přičemž konkrétní výdaj přímo souvisí s konkrétním příjmem. Toto

ustanovení však nelze vzhledem k výše uvedenému použít na případy odpisů hmotného majetku. Jak již bylo shora konstatováno, odpisy majetku jsou v zákoně o daních z příjmů naprosto specificky upraveny a zákon nepřipouští, aby od takto zadaných pravidel provedl daňový poplatník jakýkoliv odklon. Krajský soud se přiklonil k názoru žalovaného, že použití ust. § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů nelze vztahovat na všechny náklady vymezené ust. § 25 jako náklady nedaňové, jak ostatně vyplývá i z judikatury Nejvyššího správního soudu – rozsudku ze dne 28. 3. 2007, čj. 5 Afs 95/2006-80, z níž lze dovodit, že „.....je třeba posoudit, zda uvedené pravidlo lze aplikovat vůči všem výdajům tam uvedeným, či zda je třeba mezi těmito výdaji diferencovat.ust. § 25 neupravuje homogenní skupinu výdajů, které za daňově uznatelné považovat nelze...“.

Krajský soud se tak plně ztotožnil s názorem žalovaného na výklad jednotlivých odstavců 1 a 2 ust. § 24 zákona o daních z příjmů ve vazbě na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v žalobkyní vzpomínaných rozsudcích sp. zn. 2 Afs 72/2009 a 5 Afs 66/2008. Dle zmíněné judikatury definuje ust. § 24 odst. 1 daňově uznatelné výdaje (náklady) tak, že se jimi rozumí „veškeré náklady, které mají přímou a bezprostřední souvislost s příslušnými výnosy poplatníka daně a lze je jednoznačně a logicky k nim přiřadit, takže mezi těmito náklady a výnosy, jež byly nebo měly být na základě nich získány, musí existovat věcná shoda. Jinými slovy u tohoto druhu musí být zřejmé, jaké konkrétní příjmy byly či býti měly jejich vynaložením skutečně získány.“ Ustanovení § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů pak podle názoru NSS „neuvádí demonstrativní výčet toho, co jsou výdaje podle odstavce prvního, nýbrž vymezuje náklady, které se považují za vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, ačkoliv nemají jednoznačnou souvislost s konkrétními výnosy daňového poplatníka.“ Lze tedy souhlasit s názorem žalovaného, že „účelem ustanovení § 24 odst. 2 je umožnit uplatnění nákladů i pro takové náklady, na které by uvedené ustanovení v odst. 1 jinak nedopadalo. Jinak řečeno rozdíl mezi § 24 odst. 1 a § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů spočívá v tom, že výdaje podle odst. 1 musí být svázány s příjmy, byť jen očekávanými, kdežto výdaje podle odst. 2 nejsou podmíněny souvislostí s příjmy, ale s činností poplatníka (rozsudek 5 Afs 66/2008). Shodné stanovisko vyplývá i z pokynu GFR D-6, který je pro správce daně závazný. V něm je k § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů uvedeno, že výdaje (náklady) vymezené v § 24 odst. 2 zákona o daních z příjmů jsou daňovými výdaji podle § 24 odst. 1 zákona bez ohledu na skutečnost, zda slouží k dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, za předpokladu, že v příslušném ustanovení není omezující podmínka jinými ustanoveními tohoto zákona nebo jiného zvláštního právního předpisu. Ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc/, jak je patrné i z rozboru provedeného odvolatelem, obsahuje hned dvě omezující podmínky, a to je, že se musí jednat o náklady, které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů uvedené v § 25 zákona o daních z příjmů, a že lze uplatnit jen do výše příjmů s nimi přímo souvisejících za podmínky, že ovlivnily výsledek hospodaření ve stejném zdaňovacím období nebo v obdobích předcházejících. Tyto podmínky musí být splněny současně. Žalovaný již výše ve svém rozhodnutí podrobně odůvodnil, proč ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) zákona o daních z příjmů nelze obecně aplikovat na všechny náklady uvedené v ust. § 25

jako nedaňové, tedy v daném případě konkrétně na účetní odpisy uvedené v ustanovení § 25 odst. 1 písm. zg) zákona o daních z příjmů.“

Krajský soud nepřisvědčil ani žalobní námitce, dle níž rozhodnutí ERU ve věci výnosu a způsobu jejich stanovení je v posuzovaném případě předběžnou otázkou dle ust. § 99 daňového řádu. Dle tohoto ustanovení je správce daně vázán pravomocným rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci, které se týkalo otázky vyskytnuvší se v daňovém řízení. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám. V projednávané věci má krajský soud zato, že regulační vzorec ERU nesplňuje podmínky pro to, aby jej bylo možno považovat za rozhodnutí ve smyslu ust. § 99 odst. 1 věta první daňového řádu. Lze z něho pouze dovodit, že povolené odpisy jako jeden z ukazatelů ovlivňují výši povolených výnosů. Regulační vzorec žalobkyni určuje maximální povolené výnosy celkem. Nelze ho považovat ve smyslu ust. § 99 daňového řádu za vyřešení otázky, z níž by bylo možno dovodit, že povolené odpisy, jak byly shora prezentovány, lze považovat za odpisy účetní. Jedná se pouze o podklad pro stanovení ceny, popř. cenové kalkulace, který má vliv na výši výnosů. Odpisy ERU však nelze, pokud neodpovídají příslušným ustanovením zákona o daních z příjmů, akceptovat jako částky snižující základ daně. Z postupu správce daně i žalovaného tak lze dovodit, že nikterak nezasahují do rozhodnutí ERU a ani jej nijak nezpochybňují. Je pouze zřejmé, že spatřují kompetenci ERU v jiné oblasti, než v té, která se týká stanovení výše daňového základu a samotné daně z příjmů.

Krajský soud proto musel žalobou jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout. Má přitom zato, že jeho právní závěry jsou v souladu i s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Žalovanému krajský soud přiznal nárok na náhradu nákladů řízení za cestu jeho pracovnice osobním automobilem z Brna do Hradce Králové a zpět a stravné. Vzhledem k tomu, že se žalovaný v den nařízeného jednání účastnil u zdejšího soudu ještě dalšího řízení, byly mu náklady přiznány poměrně. Žalobkyně tak byla zavázána k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

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 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 Hradci Králové dne 25. dubna 2013

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu