



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **Isola Powertekk s.r.o.** se sídlem Praha 8-Kobylisy, Třeboradická 9, v řízení zastoupeného JUDr. Milanem Kyjovským, advokátem se sídlem Brno, Poštovská 8c, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě** se sídlem Ostrava-Moravská Ostrava, Na Jízdárně 3, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30.11.2010 č.j. 3226/10-1202-804726, ve věci daně z příjmů,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Šumperku ze dne 9.2.2010 č.j. 13775/10/398912800412, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací

období roku 2006, neboť daňové orgány dospěly k závěru, že realizace prací v hale HARD, které navazovaly na plynofikaci areálu (likvidace teplovodních rozvodů z původní kotelny na tuhá paliva a jejich nahrazení teplovzdušnými a teplovodními kotly, které zabezpečují teplo v hale spalováním plynu), nelze považovat za opravu, ale naopak za technické zhodnocení.

Namítá, že

- 1) v napadeném rozhodnutí absentuje datum jeho vydání;
- 2) provedenými pracemi na vytápění haly nedošlo ke změně použití haly, technologie výroby ani technologických postupů či změně výhřevnosti, t.j. technických parametrů ani vybavenosti či použitelnosti, neboť hala již byla vytápěna a k účelům výroby používána. Práce byly provedeny v rámci již stávajícího stavu, který zohledňoval tepelné ztráty objektu, hygienické normy, technologické postupy a stávající technologická zařízení. Cílem prací nebylo zvýšení výkonu, ale udržení stávajícího stavu (teploty v hale). Pokud by žalobce práce neprovedl, nesplňovala by hala požadavky dle předpisů hygieny práce a žalobce by nebyl schopen produkovat a prodávat své výrobky.

Žalobce navrhuje doplnit dokazování znaleckým posudkem (příp. odborným vyjádřením) z oboru stavebnictví, v němž by se znalec vyjádřil k otázce, zda provedené práce byly nástavbou, přístavbou či stavební úpravou dle stavebního zákona nebo rekonstrukcí a modernizací majetku, resp. zásahem majícím za následek změnu účelu nebo technických parametrů majetku, popř. rozšíření jeho vybavenosti či použitelnosti. Má za to, že nejméně skutkové podklady pro posouzení otázky, zda se jednalo o opravu či technické zhodnocení, představují otázku odbornou.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům uvádí:

- 1) napadené rozhodnutí na str. 10 vpravo dole obsahuje elektronický podpis s datem 30.11.2010, které je datem vydání rozhodnutí;
- 2) při hodnocení charakteru úpravy není primárně důležitý její důvod ani cíl. Určující je porovnání počátečního a výsledného stavu. Uvedení věci do provozuschopného stavu může být podle konkrétních okolností opravou nebo technickým zhodnocením. Zdůrazňuje, že ze zjištěného skutkového stavu vyplynuly tyto skutečnosti:

Stav před rekonstrukcí:

- teplovodní vytápění haly řešené topnými registry z ocelových žebrovaných trubek a teplovzdušnými jednotkami (topné médium teplá voda),
- zdrojem tepla je stávající kotelna na tuhá paliva;

V průběhu prací bylo demontováno:

- rozvody teplovodního vytápění,
- teplovodní otopná tělesa,
- teplovzdušné a větrací jednotky,
- přívodní potrubí topné vody pro vzduchotechniku haly,
- přívodní potrubí topné vody ke dvěma jednotkám pro ohřev vzduchu,
- napojovací uzel topné vody v hale,
- potrubí topné vody od stávající kotelny;

Stav po rekonstrukci:

- osazení nových teplovzdušných jednotek na zemní plyn,
- vytápění řešeno přímotopnými teplovzdušnými plynovými agregáty,

- pro vytápění haly užito teplovzdušných vytápěcích jednotek spalujících zemní plyn,
 - použito 10 ks nových plynových ohřívacích jednotek;
- z uvedeného vyplývá, že došlo ke změně topného média (teplá voda vs. zemní plyn), staré rozvody topné vody byly zcela demontovány a nahrazeny novými teplovzdušnými jednotkami na zemní plyn, které tam před započítím prací nebyly. Jakkoli v řízení vyslechnutí svědci uzavírali, že nedošlo ke změně systému vytápění, všichni potvrdili změnu média. Nejedná se tedy o pouhé odstranění opotřebení či navrácení věci do původního stavu. Nutnost provedení předmětných prací z pohledu hygieny práce není pro posouzení věci (rozlišení mezi opravou a technickým zhodnocením) rozhodná.

Žalovaný dodává, že zpracování znaleckého posudku nebylo navrhováno v daňovém řízení.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce provedl práce tak, jak je popisuje žalovaný ve vyjádření k žalobě (skutkový stav je mezi účastníky fakticky nesporný). V průběhu daňového řízení byli vyslechnuti svědci Z., L. a B., kteří shodně vypověděli, že plynofikací haly nedošlo ke změně technických parametrů, použitelnosti, využitelnosti či účelu haly, když technologie výroby zůstala nezměněna a hala byla vytápěna teplým vzduchem předtím i nyní, a to na tutéž teplotu; uvedli přitom, že dosavadní uhelná kotelná byla nahrazena plynovým vytápěním, když ve vztahu ke staré kotelně žalobci hrozila pokuta od České inspekce životního prostředí. Finanční úřad a žalovaný ve svých rozhodnutích argumentují totožně jako ve vyjádření k žalobě. Napadené rozhodnutí v záhlaví neobsahuje datum, k rozhodnutí je připojen elektronický podpis příslušného pracovníka žalovaného s datem 30.11.2010.

Předně krajský soud vyhodnotil jako nedůvodný žalobní bod 1). Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, neobsahoval definici dne vydání rozhodnutí. Obecně lze za tento den považovat den, v němž daňový orgán definitivně ukončí veškeré své úvahy a postupy, tyto vyjeví způsobem, který lze považovat za rozumně srozumitelný daňovému subjektu a projeví svou vůli tyto své úvahy a postupy již neměnit a s nimi daňový subjekt seznámit. Krajský soud považuje za završení všech těchto postupů, úvah a projevů okamžik, kdy příslušný pracovník daňového orgánu po všech revizích a korekturách finální verzi rozhodnutí podepíše. Tento okamžik je v napadeném rozhodnutí (jak jej konečně založil do spisu i žalobce sám) obsažen, když k podpisu příslušného pracovníka žalovaného je připojeno datum 30.11.2010. Krajský soud proto uzavírá, že napadené rozhodnutí údaj o datu jeho vydání obsahuje.

Rozhodující pro posouzení věci je zodpovězení právní otázky, zda předmětné práce ve smyslu zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“) naplňují pojem „oprava“ či „technické zhodnocení“.

Zjištěný skutkový stav je mezi účastníky nesporný a podle názoru krajského soudu je dostatečným podkladem pro posouzení nastolené otázky, která však již

není otázkou skutkovou, ale právní. Zodpovězení právní otázky pak přísluší v soudním řízení správním toliko soudu, nejedná se o žádné zjišťování skutkového stavu, proto při jejím posouzení nemá znalecké zkoumání či odborné vyjádření žádného místa (což má za nutný následek, že návrhy žalobce na doplnění dokazování k této otázce byly soudem zamítnuty).

Dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. zejm. rozsudek ze dne 27.4.2012 č.j. 8 Afs 4/2012-39, Sb. NSS č. 2653/2012, www.nssoud.cz) sice akcentuje výklad pojmu „změna technických parametrů“ ve vztahu k celku (zde tedy k celé hale HARD), nicméně akcentuje především srovnání stavu před provedením prací a po jejich skončení, kdy podle § 33 odst. 2 ZDP je pro posouzení, zda došlo k technickému zhodnocení či opravě, rozhodný skutečný následek změny, nikoli její účel a cíl. Za změnu technických parametrů je třeba považovat situaci, kdy nedochází jen k odstranění následků dosavadního opotřebení, ale např. i případy, kdy dojde ke změně technologie, a to i v případě, že tato změna se týká jen obslužných (doprovodných) činností, nikoli samotné hlavní činnosti prováděné v objektu daňovým subjektem.

V posuzovaném případě je pak evidentní, že při předmětných pracech byl zcela opuštěn dosavadní systém vytápění založený na řetězci:

tuhá paliva – kotelna – oběh teplé vody – topné jednotky na teplou vodu

kdy tento systém vytápění byl nahrazen osazením topných jednotek přímo spalujících zemní plyn. Změnou média (teplá voda vs. zemní plyn) a související změnou rozvodů (dosavadní teplovodné rozvody nahrazeny rozvody plynu) tak došlo k takové změně ve způsobu vytápění, kterou nelze považovat za pouhé odstranění následků opotřebení (byť i výměnou starých částí za nové). Došlo tak ke změně technických parametrů vytápění budovy.

Změna v technických parametrech pak zásadně představuje technické zhodnocení. Výjimku představují situace, kdy změnu technických parametrů nutně přináší technický pokrok. Je zřejmé, že např. izolace budovy vyměněná po několika desítkách let bude mít lepší technické parametry (např. vyšší tepelný odpor při stejné tloušťce) než izolace původní, tato změna je však přisuzována přirozenému technickému pokroku a sama o sobě neznamena technické zhodnocení namísto opravy. Jinými slovy, pokud daňový subjekt nahradí původní materiál prokazatelně nejbližším materiálem na trhu (např. proto, že původní materiál se již nevyrábí), taková náhrada nebude mít sama o sobě za následek technické zhodnocení.

V kontextu posuzované věci, kdy je nepochybné, že posuzované práce souvisely s celkovou plynofikací areálu žalobce a kdy došlo k více změnám včetně odstranění stávajících teplovodných rozvodů a včetně změny topného média, však tato skutečnost nemůže mít vliv na závěr, že došlo k technickému zhodnocení systému zajišťujícího teplo v hale HARD.

Skutečnost, že stav dosavadní kotelny vyvolával nebezpečí zásahu orgánů životního prostředí, nemá na posouzení předmětné věci žádný vliv. Skutečnost, že dosavadní kotelna případně nevyhovovala stávajícím předpisům na úseku

ochrany životního prostředí, ničeho nemění na tom, že pro výklad § 33 odst. 2 ZDP je rozhodné pouze posouzení kritérií uvedených v tomto rozsudku již shora.

Ekonomický dopad napadeného rozhodnutí na podnikání žalobce (který žalobce namítal u dnešního jednání) neznamená absolutní nemožnost uplatnění vynaloženého výdaje jako daňově uznatelného. Tento ekonomický dopad totiž představuje rozdíl mezi jednorázově uplatněným výdajem [který nebyl s ohledem na znění § 25 odst. 1 písm. p) ZDP žalobci uznán] a postupným dílčím uplatňováním tohoto výdaje formou daňových odpisů (§ 32a odst. 6 ZDP). To je však zákonodárcem předvídaný důsledek principu daňových odpisů.

Krajský soud proto uzavírá, že žalovaný postupoval v souladu se zákonem, posoudil-li předmětné práce jako technické zhodnocení ve smyslu § 33 ZDP, z čehož vyvodil odpovídající právní následky (neuznání vynaloženého výdaje jako jednorázově daňově uznatelného). Žaloba byla proto jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšný žalovaný se náhrady nákladů řízení vzdal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 6. prosince 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu