



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 JUDr. Martiny Vernerové ve věci

žalobkyně: **Yanfeng Czechia Automotive Interior Systems s.r.o.**, IČO: 28739817,
sídlem Průmyslová 1060, 438 01 Bitozeves,
zastoupená Ernst & Young, s.r.o., IČO: 26705338,
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 5. 2017, č. j. 21857/17/5200-11432-701175,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 18. 5. 2017, č. j. 21857/17/5200-11432-701175, se **pro nezákonnost zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši **9 800 Kč** do třiceti dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.

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 žalovaného ze dne 18. 5. 2017, č. j. 21857/17/5200-11432-701175, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 10. 2012 do 30. 9. 2013 vydaný Finančním úřadem pro Ústecký kraj, Územní pracoviště v Žatci, (dále jen „správce daně“) dne 20. 6. 2016, č. j. 1574605/16/2515-50523-108503 (dále i jen „dodatečný platební výměr“). Dodatečným platebním výměrem byla podle § 38n odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) žalobkyni z moci úřední za uvedené období doměřena daňová ztráta nižší o částku 4 735 107 Kč a současně jí byla podle § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1 % z částky doměřené ztráty, tj. 47 351 Kč.

Žaloba

2. Spornou otázkou podle žalobkyně bylo to, zda žalobkyně měla k rozvahovému dni, kterým byl poslední den zdaňovacího období, přecenit poskytnutou zálohu na pořízení dlouhodobého majetku, kterou v předmětném zdaňovacím období 1. 10. 2012 – 30. 9. 2013 uhradila v eurech. Žalobkyně tak neučinila. Podle žalovaného to však bylo povinností žalobkyně, přičemž v důsledku přecenění by žalobkyně vykázala kurzový zisk 99 452 Kč.
3. Povinnost přeceňovat k rozvahovému dni stanoví § 24 odst. 6 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dál jen „zákon o účetnictví“) pro majetek a závazky vyjmenované v § 4 odst. 12 tohoto zákona. Výčet v tomto ustanovení nezahrnuje zálohy na pořízení majetku v cizí měně. Podle správců daně byla záloha na pořízení dlouhodobého majetku v cizí měně pohledávkou, která měla být k rozvahovému dni přeceněna. Žalobkyně takovýto výklad považovala za nezákonný, a to ze čtyř důvodů, které následně rozvedla.
4. V první řadě namítala, že záloha podle své povahy není pohledávkou, ale (částečným) plněním na budoucí nebo již existující závazek. Pouze v případě, že by původní účel smlouvy odpadl, by se stala pohledávkou z titulu bezdůvodného obohacení, která by skutečně měla být přeceňována. K tomu však nedošlo.
5. Dlouhodobý hmotný majetek se podle § 25 odst. 1 oceňuje v pořizovacích (historických) cenách, které v souladu s § 47 odst. 2 vyhlášky 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 „prováděcí vyhláška“) nezahrnují kurzové rozdíly. Zálohy na pořízení dlouhodobého majetku jsou součástí ocenění dlouhodobého majetku. Přecenění zálohy k rozvahovému dni by tak fakticky vedlo k porušení § 47 odst. 2 prováděcí vyhlášky, tj. povinnosti vést majetek v pořizovacích cenách, když by byla stanovena povinnost oceňovat dlouhodobý hmotný majetek včetně kurzových rozdílů.
6. Napadené rozhodnutí žalobkyni nutilo vykazovat majetek za ceny, za které ho nikdy nepořídila, a současně vykazovat zisky nebo ztráty, kterých nikdy nedosáhla. To je podle žalobkyně v rozporu s požadavkem na věrné a poctivé zobrazení dle § 7 odst. 1 zákona o účetnictví, neboť přeceněním zálohy na pořízení dlouhodobého majetku by docházelo k zastírání skutečného stavu.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

7. Závěrem žalobkyně poukázala na to, že se při posouzení otázky řídila též k žalobě přiloženým názorem statutárního auditora PriceWaterhouseCoopers Česká republika, s.r.o., a odbornými články. Navrhla, aby soud napadené rozhodnutí zrušil.

Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, kterou navrhoval zamítnout. Ve vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a spisový materiál, přičemž též zopakoval svou argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí. Má za to, že ač zákon o účetnictví neoznačuje zálohu na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek jako pohledávku (a tato záloha je vykazována v rozvaze v položkách dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku), fakticky se o pohledávku jedná. Záloha je platbou na úhradu budoucího plnění. Zaplacením zálohy dojde k výdeji finančních prostředků, aniž by existovalo reálné protiplnění, přičemž zaplacením zálohy se účetní jednotka nestává vlastníkem daného dlouhodobého majetku a nezačínají běžet např. garanční lhůty. Poskytnutou zálohu lze tak považovat pouze za součást platebního mechanismu, na kterém se smluvní strany dohodly. Účetní jednotka je tedy povinna účtovat o zálohách v okamžiku převodu peněžních prostředků, neboť vzniká závazkový právní vztah mezi dvěma (či více) stranami s opačným postavením, tj. věřitel a dlužník. Na straně dlužníka mluvíme o závazku (dluhu), na straně věřitele o pohledávce (právu). U žalobkyně se jedná o pohledávku zaplacenou zálohu v cizí měně.

Doplnění žaloby

9. Dne 16. 3. 2021 žalobkyně soudu doručila podání označené jako doplnění žaloby. V něm uvedla, že k totožné otázce, která je předmětem sporu v této věci, se vyjádřila Národní účetní rada ve své Interpretaci I-43 Poskytnuté zálohy vedené v cizí měně, přičemž její závěry potvrzují argumentaci žalobkyně uvedenou v žalobě.

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. Z předloženého správního spisu soud zjistil, že 7. 10. 2014 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období (mimo jiné) od 1. 10. 2012 do 30. 9. 2013. S výsledkem kontrolního zjištění byla žalobkyně seznámena dne

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

11. 4. 2016 a písemně se k němu vyjádřila podáním doručeným správcí daně dne 5. 5. 2016. S žalobkyní byla dne 13. 6. 2016 projednána zpráva o daňové kontrole č. j. 1553012/16/2515-60562-500468. Správce daně v ní mj. vyčíslil kurzový rozdíl tak, že výši záloh na pořízení dlouhodobého majetku poskytnutou žalobkyní v cizí měně přepočítal kurzem vyhlášeným Českou národní bankou ke konci rozvahového dne, tj. ke dni 30. 9. 2013. Kurz eura k 30. 9. 2013 činil 25,787 Kč, celková výše záloh poskytnutých v eurech činila 642 052,97 eur, což přepočteno v korunovém vyjádření bylo 16 556 620 Kč. Žalobkyně vykazala částku 16 457 167,51 Kč, kurzový rozdíl tedy činil 99 452 Kč a správce o tuto částku podle § 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona o daních z příjmů zvýšil základ daně. Na základě této zprávy o daňové kontrole, která se v souladu s § 147 odst. 4 daňového řádu považuje za odůvodnění tohoto rozhodnutí, vydal správce daně dodatečný platební výměr, jímž žalobkyni za předmětné zdaňovací období doměřil daňovou ztrátu z příjmů právnických osob nižší o částku 4 735 107 Kč a sdělil jí povinnost uhradit penále z doměřené daňové ztráty ve výši 47 351 Kč. Proti dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně včasné odvolání, které následně doplnila podáními ze dne 3. 8. 2016 a 12. 10. 2016. Odvolání směřovalo pouze proti zvýšení základu daně z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období o kurzový rozdíl ve výši 99 452 Kč, který vznikl na základě poskytnutých záloh na nákup dlouhodobého majetku v cizí měně. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí správce daně.

13. Soud shrnuje, že předmětem sporu mezi účastníky je zákonnost postupu správce daně, který k rozvahovému dni vyčíslil u záloh na pořízení dlouhodobého majetku uhrazených žalobkyní v cizí měně kurzový rozdíl, neboť je považoval za pohledávky podléhající povinnosti přeceňování k rozvahovému dni, a o tuto částku následně žalobkyni zvýšil základ daně z příjmů právnických osob. Žalovaný tento postup potvrdil v napadeném rozhodnutí.
14. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
15. Podle § 24 odst. 1 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny oceňovat majetek nebo jeho části a závazky způsoby podle tohoto zákona. Podle § 24 odst. 2 tohoto zákona účetní jednotky oceňují majetek a závazky
 - a) k okamžiku uskutečnění účetního případu způsoby podle § 25,
 - b) ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se účetní závěrka sestavuje, způsoby podle § 27; rovněž toto ocenění je povinna zaznamenat v účetních knihách, (dále jen "okamžik ocenění"). Ustanovení tohoto zákona o oceňování majetku a závazků se použije přiměřeně i pro oceňování jiných aktiv a pasiv.
16. Podle § 24 odst. 6 zákona o účetnictví majetek a závazky vyjádřené v cizí měně přepočítávají účetní jednotky na českou měnu kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou, a to k okamžiku ocenění
 - a) podle odstavce 2 písm. a), nebo
 - b) podle odstavce 2 písm. b), a to pouze majetek a závazky uvedené v § 4 odst. 12.V případě nákupu nebo prodeje cizí měny za českou měnu lze k okamžiku ocenění použít kurzu, za který byly tyto hodnoty nakoupeny nebo prodány.
17. Podle § 4 odst. 12 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny. V případě **pohledávek** a závazků, podílů na obchodních korporacích, práv z cenných papírů a zaknihovaných cenných papírů (dále jen „cenný Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

papír“) a derivátů, cenin, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, a cizích měn, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu; tato povinnost platí i u opravných položek, rezerv a technických rezerv, pokud majetek a závazky, kterých se týkají, jsou vyjádřeny v cizí měně.

18. Podle § 60 odst. 1 prováděcí vyhlášky se kursové rozdíly vznikající při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 zákona k okamžiku uskutečnění účetního případu, ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, k němuž se sestavuje účetní závěrka, účtují na vrub účtu finančních nákladů nebo ve prospěch účtu finančních výnosů.
19. Podle § 47 odst. 2 písm. c) prováděcí vyhlášky součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení zejména nejsou kursové rozdíly.
20. Soud dospěl k závěru o nezákonnosti žalobkyní zpochybňovaného postupu správce daně z následujících důvodů. Při výkladu výše citované právní úpravy vycházel z toho, že *„každý právní institut ovlivňuje právní odvětví, jehož je součástí, avšak na druhou stranu toto právní odvětví přizpůsobuje právní institut svým funkcím a své povaze. Proto se může institut, uplatňující se v různých odvětvích, obsahově odlišovat; nemůže však jít o odlišnosti natolik velké, aby tím byly popřeny základní pojmové znaky konkrétního právního institutu, neboť pak by samozřejmě šlo o ten samý, ale o jiný právní institut“* (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07).
21. Judikatura Nejvyššího správního soudu je konzistentní v tom, že *„právní řád, založený na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, s sebou nutně přináší imperativ stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích“* (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004-54, publikovaný pod č. 791/2006 Sb. NSS). Obdobně se rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyslovil i v rozsudku ze dne 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004-54, publikovaného pod č. 792/2006 Sb. NSS, kde uvedl, že je-li určitý právní institut *„obecným institutem celého právního řádu, jenž je detailně propracován především teorií a judikaturou soukromého práva; jeho kořeny přitom sahají hluboko do dávno minulých let a jsou prosáklé římskoprávní tradicí, uchopenou a zpracovávanou různými směry a školami v průběhu recepce římského práva. [...] V souladu s principem jednoty právního řádu je namíste četné deformace, jimž tento institut v daňovém řádu a v jeho interpretaci finančními orgány podléhá, napravovat jeho výkladem a používáním v souladu s jeho skutečnou povahou.“*
22. V citovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud dále zabýval způsoby interpretace právních institutů, k čemuž konstatoval, že *„v první řadě je nezbytné zdůraznit základní interpretační přístup: k výkladu právních předpisů a jejich institutů nelze přistupovat pouze z hlediska textu zákona, ale především podle jejich smyslu. Jazykový výklad může ve smyslu ustálené judikatury Ústavního soudu, s nímž se v řadě svých rozhodnutí výslovně ztotožnil i Nejvyšší správní soud, představovat pouze prvotní přiblížení se k obsahu právní normy, jejímž nositelem je interpretovaný právní předpis; k ověření správnosti či nesprávnosti výkladu, popř. k jeho doplnění či upřesnění, potom slouží ostatní interpretační přístupy, z nichž je v souzené věci namíste jmenovat především metodu teleologickou a systematickou (samozřejmě podle povahy věci bude namíste užít i jiných metod, jako např. komparativní, logické či historické). Z teleologického výkladu vyplývá základní interpretační směrnice, která již byla zmíněna: rozhodující je smysl a účel, a nikoliv dikce zákona. Systematický výklad využívá systémové povahy právního řádu: právní řád tvoří jednotný celek; má povahu systému, který je dále diferencován v subsystémy různých úrovní (právo soukromé a veřejné; právní odvětví; právní*
Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

instituty), jež v sobě slučují prvky podle různých kritérií. Ze systémové povahy právního řádu vyplývá, že jeho jednotlivé součásti (subsystému i prvky) vstupují do určitých funkčních vazeb. Z toho se podává přirozený požadavek, aby interpret určitého ustanovení právního předpisu neomezoval svůj rozhled toliko na jedno či několik ustanovení, ale aby jej chápal jako část celku (systému), která s ohledem na principy jednotnosti a bezrozpornosti právního řádu vytváří s jeho ostatními částmi logický, resp. logicky souladný významový celek. Součástí systémového chápání právního řádu je i respektování toho, že různé právní předpisy upravují instituty, které jsou společně celému právnímu řádu, či alespoň několika jeho odvětvím, a jež byly doktrínou důkladně teoreticky propracovány; v takovém případě je nezbytné vycházet při jejich používání z doktrinárních závěrů a z rysů, které jsou jim společné. Ze systémové povahy právního řádu ovšem vyplývá i jeho hierarchická povaha, a mj. tedy i princip ústavně konformního výkladu právních předpisů.“

23. Právě uvedené platí i pro pohledávku, která je primárně jedním ze základních institutů civilního závazkového práva. Zákon o účetnictví, zákon o daních z příjmů ani daňový řád přitom definici tohoto pojmu neobsahují. Podle § 488 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném v předmětném zdaňovacím období (dále jen „občanský zákoník“) je závazkovým právním vztahem právní vztah, ze kterého věřiteli vzniká právo na plnění (pohledávka) od dlužníka a dlužníkovi vzniká povinnost splnit závazek. Pohledávkou se tedy rozumí právo věřitele požadovat na dlužníkovi plnění vyplývající ze závazkového vztahu. Oproti tomu odpovídající povinnost dlužníka něco plnit se označuje jako dluh nebo závazek. Podle § 498 občanského zákoníku se na to, co bylo dáno před uzavřením smlouvy některým účastníkem, hledí jako na zálohu. Podle komentáře k § 498 občanskému zákoníku „záloha (závadek, splátka) se řídí právní úpravou, jež platí pro závazek, který vznikne uzavřením platné smlouvy. Na plnění tohoto závazku se pak také započítá. Nedošlo-li k uzavření smlouvy, posuzuje se záloha podle ustanovení o bezdůvodném obohacení, pokud zde není platný závazek ji vrátit. V případě že bylo dohodnuto vrácení, povinnost toho, kdo zálohu přijal, vyplývá ze závazku a nárok na její vrácení není nárokem na vydání bezdůvodného obohacení, ale nárokem na splnění závazku. Záloha přijatá na plnění podle smlouvy, kterou účastníci zamýšleli, avšak neuzavřeli, se stává bezdůvodným obohacením, a to ve chvíli, kdy právní důvod takového plnění odpadl, tj. když je již zřejmé, že k uzavření smlouvy nedojde.“ (Jiří Švestka, Jiří Spáčil, Marta Škárová, Milan Hulmák a kolektiv Občanský zákoník I, II, 2. vydání, Praha 2009). Ve stejném duchu se k povaze záloh vyjadřuje ustálená judikatura. Podle právní věty rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 25. 4. 2007, sp. zn. 33 Odo 463/2005, platí, že „pokud před uzavřením smlouvy poskytne jedna strana něco, co má být předmětem jejího budoucího závazku ze smlouvy, je stanovena vyvratitelná domněnka, že v pochybnostech se plnění poskytnuté mezi účastníky před uzavřením smlouvy, ze které má závazek k plnění (zaplatit kupní cenu) teprve vzniknout, považuje za zálohu, tj. za splátku na smluvené budoucí plnění. Poskytnutá záloha je důvodnou platbou (tj. v době, kdy byla poskytnuta záloha, bezdůvodné obohacení nevzniká) a to až do okamžiku, kdy je tomu, kdo zálohu poskytl, zřejmé, že zamýšlená smlouva nebude uzavřena (kdy je vytvořen takový stav, z něhož je zřejmé, že zamýšlená kupní smlouva realizována nebude). Tímto okamžikem odpadá důvod, na jehož základě bylo plněno, záloha se stává bezdůvodným obohacením získaným jako plnění, jehož právní důvod dodatečně odpadl, a ten, kdo zálohu poskytl, se může domáhat jejího vrácení.“ V rozsudku ze dne 31. 10. 2012, sp. zn. 33 Cdo 1814/2011, též soud uzavřel, že „záloha je (částečným) plněním závazku ze smlouvy, která bude mezi stranami teprve uzavřena. Poskytnutí zálohy tedy není závazkem (dluhem) ale plněním (budoucího) závazku.“

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

24. Z uvedeného a obsahu správního spisu je zřejmé, že zálohy poskytnuté žalobkyní za účelem pořízení dlouhodobého hmotného majetku uvedenou definující kvalitou pohledávky nedisponovaly, neboť s nimi nebylo nijak přímo spojeno právo požadovat na dlužníkovi plnění, a to ani z titulu bezdůvodného obohacení, ani z případné smluvní povinnosti je po uzavření smlouvy vrátit. V řízení nebylo zpochybněno, že smlouvy, v jejichž souvislosti žalobkyně zálohy uhradila, skutečně vznikly. Tyto úhrady se po vzniku těchto smluv započítaly na dluh ze smlouvy na straně žalobkyně, čímž došlo k jeho částečnému splnění, a tím pádem i částečnému zániku toho kterého dluhu, jehož celková výše se v důsledku toho snížila.
25. Zálohy na pořízení dlouhodobého hmotného majetku tedy nespádají mezi majetek a závazky uvedené v § 4 odst. 12 zákona o účetnictví podléhající povinnosti přeceňování k rozvahovému dni podle § 24 odst. 6 písm. b) tohoto zákona. K témuž závěru podle soudu vede i teleologická metoda výkladu právní úpravy. Je třeba připomenout, že účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka byla sestavena na jeho základě srozumitelně a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky tak, aby na jejím základě mohla osoba, která tyto informace využívá, činit ekonomická rozhodnutí (§ 7 odst. 1 zákona o účetnictví). Podle již citovaného § 4 odst. 12 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví v peněžních jednotkách české měny, přičemž v případě zde vyjmenovaného majetku a závazků, pokud jsou vyjádřeny v cizí měně, jsou účetní jednotky povinny použít současně i cizí měnu. Povinnost tento majetek a závazky v souvislosti se sestavováním účetní závěrky přeceňovat podle soudu slouží právě k zajištění věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky v jednotkách české měny. U poskytnutých záloh na pořízení dlouhodobého hmotného majetku uhrazených účetní jednotkou v cizí měně však takovéto přeceňování postrádá smysl, neboť jde již o částku jednou vydanou na úhradu jejího teprve v budoucnu vzniklého nebo v důsledku následného uzavření smlouvy již existujícího dluhu, kdy tato částka se bez existence dalších nastoupivších skutečností (zejm. výše uvedené odpadnutí důvodu, za jejímž účelem byla záloha poskytnuta, k čemuž však podle obsahu spisu v případě žalobkyně nedošlo) účetní jednotce nemá v budoucnu v cizí měně vrátit, a rozšířit tedy její majetek.
26. Soud dále pro úplnost uvádí, že si je vědom toho, že jako záloha je často v praxi označováno plnění uhrazené na kupní cenu z již existující smlouvy. Z obsahu předloženého správního spisu přitom soudu není zcela zřejmé (nejspíše proto, že sporné mezi účastníky bylo pouze posouzení právní otázky), zda správci daně za zálohy poskytnuté žalobkyní za účelem pořízení dlouhodobého hmotného majetku považovali výlučně zálohy ve smyslu § 498 občanského zákoníku, či zda šlo i o plnění uhrazené na kupní cenu z již existující smlouvy. Pokud tomu tak v některých případech bylo, nic to však nemění na závěru soudu, neboť ani takovéto úhrady by nebyly pohledávkami, ale pouze částečným plněním závazku ze smlouvy, pro které v otázce přeceňování platily též závěry, jako pro zálohu podle § 498 občanského zákoníku.
27. Postup správce daně, který u záloh na pořízení dlouhodobého hmotného majetku vypočítal k rozvahovému dni kurzový rozdíl a o ten žalobkyni zvýšil základ daně z příjmů právnických osob, byl z uvedených důvodů v rozporu se zákonem a jako takový neměl být žalovaným v napadeném rozhodnutí potvrzen.
28. Z tohoto důvodu soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení dle § 78 odst. 4 s. ř. s. V dalším řízení bude

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

29. Žalobkyně měla v projednávané věci plný úspěch, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první a § 35 odst. 2 s. ř. s. uložil žalovanému povinnost zaplatit jí do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě v celkové výši 9 800 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku 3 000 Kč, z částky 6 200 Kč za dva úkony právní služby zástupce žalobkyně po 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a) a podání žaloby – § 11 odst. 1 písm. d)] a z částky 600 Kč jako náhrady hotových výdajů zástupce [dva režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu]. Soud žalobkyni nepřiznal náhradu nákladů řízení a náhradu hotových výdajů za úkon právní služby ze dne 16. 3. 2021 nazvaný doplnění žaloby, neboť obsahem tohoto podání je argumentace již obsažená v žalobě.

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.

Ústí nad Labem 28. dubna 2021

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.