



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **KVM Quarda s.r.o.**
sídlem Mošnov č. p. 34, 742 51 Mošnov
zastoupený společností Ekonomické služby Přerov., s.r.o.
sídlem Velká Dlážka 542/4, 750 02 Přerov

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13356/21/5200-11433-706599, ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13390/21/5200-11433-706599 a ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13448/21/5200-11433-706599, ve věci daní z příjmů

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13390/21/5200-11433-706599 a ze dne 14. 4. 2021 13448/21/5200-11433-706599 se **vylučují** každé k samostatnému řízení.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13356/21/5200-11433-706599 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

- III. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 954 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, daňové společnosti Ekonomické služby Přerov, s.r.o., sídlem Velká Dlážka 542/2, 750 02 Přerov.

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání tří rozhodnutí žalovaného, a to rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13356/21/5200-11433-706599, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 26. 2. 2020 č. j. 690801/20/3213-50521-804742, jímž byla žalobci doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 11. 2014 do 31. 10. 2015 vyšší o částku 78 660 Kč, způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí. Dále bylo žalobou napadeno rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13390/21/5200-11433-706599, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 2. 5. 2019 č. j. 2265670/19/3213-50525-804742, jímž byla žalobci doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 11. 2015 do 31. 10. 2016 vyšší o částku 301 720 Kč, způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí. Dále bylo žalobou napadeno rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13448/21/5200-11433-706599, kterým byla žalobci doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 11. 2016 do 31. 10. 2017 vyšší o částku 429 590 Kč, a to způsobem specifikovaným ve výroku tohoto napadeného rozhodnutí.
2. Krajský soud v souladu s ust. § 39 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“) vyloučil k samostatnému projednání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13390/21/5200-11433-706599 a také rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13448/21/5200-11433-706599.
3. V návaznosti na shora uvedené je předmětem tohoto rozsudku rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2021 č. j. 13356/21/5200-11433-706599 ve věci doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 11. 2014 do 31. 10. 2015 (dále jen „DPPO za předmětné zdaňovací období“).
4. V podané žalobě žalobce ve vztahu k tomuto rozhodnutí žalovaného vymezil tyto žalobní body:
 - 1) Žalovaný vyhodnotil jako nedůvodnou námitku žalobce týkající se splnění podmínek pro uplatnění daňových odpisů u hmotného majetku nemovitosti Mošnov č. p. X (dále jen „nemovitost Mošnov“) a automobilu Škoda Fiabia, protože uvedený majetek nebyl žalobcem evidován v účetnictví. Žalobce však k dlouhodobému hmotnému majetku nemovitost Mošnov předložil správci daně v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky prokazující faktické užívání obchodního majetku pro účely podnikatelské činnosti a ekonomické činnosti žalobce. Předně to byla odpisová karta hmotného majetku nemovitost Mošnov, včetně daňových dokladů prokazujících správné stanovení vstupní ceny tohoto majetku. Dále žalobce odkázal na Sbíрку listin

Krajského soudu v Ostravě, kde je založen notářský zápis ze dne 6. 5. 2014 o nepeněžitém vkladu jednatele žalobce J. Q., tj. nemovitosti Mošnov, do majetku obchodní korporace žalobce, včetně znaleckého ocenění nemovitosti ve výši ve výši 700 000 Kč. Dalším důkazním prostředkem svědčícím o užívání majetku je zapsané sídlo žalobce na téže adrese, tj. Mošnov č. p. X (viz spis obchodní korporace žalobce vedený u Krajského soudu v Ostravě). Dále jsou v účetnictví žalobce na nákladových účtech vedeny náklady spojené s touto nemovitostí, např. energie, vodné atd. Nemovitost tedy byla vložena do základního kapitálu žalobce a žalobce o tomto vkladu účtoval.

2) Žalobce má ke shora označenému hmotnému majetku vlastnické právo, takže splnil podmínku § 28 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“). Žalobce má za to, že splnil také podmínku dle § 26 odst. 2 písm. a) ZDP, prokázal správci daně vstupní cenu hmotného majetku v souladu s § 29 ZDP a předložil karty dlouhodobého hmotného majetku, kde za toto zdaňovací období nebyl odpis přerušen. Žalobce zařídil hmotný majetek do odpisových skupin v souladu s § 30 ZDP a Přílohou č. 1 ZDP a zvolil způsob odepisování. Žalobce tedy splnil veškeré zákonem stanovené podmínky, aby mohl v souladu s § 24 odst. 2 písm. a) ZDP uplatnit daňové odpisy. Správce daně ani žalovaný výše označené důkazní prostředky žalobce nezpochybnili, ani je nevyvrátili, takže žalobce má právo na uplatnění daňových odpisů z tohoto majetku.

3) Žalobce se k označenému hmotnému majetku choval jako k jinému hmotnému majetku, který byl zařazen do jeho obchodního majetku a byl daňově odepisován. V daném případě proto formálně právní stav, tj. nezaúčtování hmotného majetku do skupiny majetkových účtů, zastírá skutečný stav věci, tj. že hmotný majetek byl zaevidován na kartách dlouhodobého hmotného majetku, je součástí obchodního majetku žalobce a odpis tohoto majetku nebyl v kontrolovaném roce daňovým subjektem přerušen. O tom, že hmotný majetek byl skutečně používán žalobcem pro účely podnikatelské činnosti k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, svědčí i uvedené důkazní prostředky.

4) Podle žalobce se účetní odpisy hmotného majetku podle zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (dále jen „zákon o účetnictví“) z principu věci nemusejí rovnat odpisům hmotného majetku podle ZDP. Účetní odpisy podle zákona o účetnictví vyjadřují fyzické opotřebení hmotného majetku, o jejich výši rozhoduje účetní jednotka a účtuje se o nich v účetních knihách. Daňové odpisy jsou přesně stanoveny v ZDP, neúčtuje se o nich a o jejich uplatnění rozhoduje daňový subjekt uvedením v daňovém přiznání k dani z příjmů. Podle žalobce z logiky věci plyne, že je zcela běžná situace, kdy o účetních odpisech není účtováno a přitom daňové odpisy jsou uplatněny v daňovém přiznání k dani z příjmů. Dále žalobce poukázal na fakt, že určitá věc nemusí být dlouhodobým majetkem podle zákona o účetnictví (účetní jednotka rozhodne, že není dlouhodobým majetkem), a přitom je podle ZDP dlouhodobým majetkem, který je daňový subjekt povinen odepisovat podle § 30 a násl. ZDP. Žalobce v této souvislosti poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 125/2004.

5) Žalobce dále uvedl, že udělal-li chybu při účtování o pořízení majetku, správce daně měl možnost udělit mu pokutu ve správním řízení za nesprávně vedené účetnictví podle zákona o účetnictví, ale neměl vyloučit odpisy hmotného majetku z výdajů podle § 24 ZDP.

5. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že k nemovitosti Mošnov žalovaný již v Seznámení v odst. 101 uvedl, že tento daňový odpis nebylo možno uznat, neboť žalobce nenevidoval tento majetek v účetnictví na majetkových kartách. Žalobce ke svému opakovanému tvrzení nepředložil žádné nové důkazní prostředky. Ohledně automobilu Škoda Fabia žalovaný odkázal na odst. 100 Seznámení, kde uvedl, že tento majetek rovněž nebyl evidován v účetnictví, a proto předmětné odpisy nebylo možné uznat. Shodně pak žalovaný argumentoval v napadeném rozhodnutí.
6. Argumentaci žalobce odkazem na § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“) a na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 125/2004 žalovaný odmítl s tím, že žalobce v posuzované věci nesplnil zákonné podmínky, kdy nenevidoval daný majetek řádně v účetnictví na účtech účtové skupiny a neprokázal, že souvisí s jeho obchodním majetkem. Žalobce ani na opakované výzvy správce daně tyto skutečnosti nedoložil a neprokázal, a proto nebyl oprávněn daňový odpis majetku uplatnit.
7. K další žalobní námitce, že odpisy hmotného majetku podle zákona o účetnictví se nemusejí rovnat odpisům podle ZDP, žalovaný poukázal na nespornou vazbu účetnictví a DPPO odkazem na § 23 odst. 2 písm. a) ZDP, podle kterého se pro zjištění základu daně vychází z výsledku hospodaření, a dále na § 23 odst. 10 ZDP, podle kterého pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu, kterým je dle odkazu zákon o účetnictví. Žalovaný zdůraznil, že žalobce nepostupoval v souladu s § 28 zákona o účetnictví, když neúčtoval o pořízení a odpisech majetku v souladu s účetními metodami. Podle § 26 odst. 5 ZDP se odpisováním pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do nákladů k zajištění tohoto příjmu, přičemž odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání. Dle § 26 odst. 4 ZDP lze odpis ve výši ročního odpisu vypočteného podle § 31 a § 32 uplatnit z hmotného majetku evidovaného u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období. Žalovaný zdůraznil svou povinnost postupovat v souladu s příslušnými hmotněprávními předpisy.
8. Ve vztahu k poslednímu žalobnímu tvrzení žalovaný uvedl, že správní řízení o přestupku a daňové řízení jsou dvě samostatná a zcela oddělitelná řízení, ve kterých se postupuje podle jiných právních předpisů, přičemž tato řízení nelze jakkoliv zaměňovat nebo nahrazovat. Předestřená úvaha žalobce je proto mylná.
9. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby
10. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 25. 11. 2021 uvedl, že dlouhodobý majetek evidoval na kartách majetku ke konci příslušného zdaňovacího období a tyto karty předložil správci daně, resp. žalovanému. Posuzovaný majetek byl ve stavu způsobilém k užívání. Žalobce proto splnil podmínky ZDP pro uplatnění odpisů dle § 31 a § 32 tohoto zákona v daňových nákladech dle § 24 téhož zákona.

11. Žalobce dále konstatoval, že je mu známá odlišnost daňového řízení a správního řízení o pokutě za nesprávné vedení účetnictví, nicméně je to žalovaný, kdo tyto dva instituty zaměňuje. Žalovaný danou situaci nesprávně vyhodnotil a za nesprávné účtování majetku potrestal žalobce odejmutím práva uplatnit daňové odpisy. Bylo přitom plně v kompetenci správce daně zahájit správní řízení, v jehož rámci by žalobci uložil pokutu za nesprávné vedení účetnictví. Žalobce poukázal na ust. § 37 zákona o účetnictví, podle kterého správce daně při zjištění, že účetnictví je vedeno nesprávně, musí daňovému subjektu uložit pokutu. To má příčinnou souvislost s daňovým řízením, v němž žalobce prokázal faktické užívání majetku v rámci podnikatelské (ekonomické) činnosti. Tato dvě řízení jsou podle žalobce propojená a nelze je od sebe separovat. Zahájení správního řízení o uložení pokuty za nesprávně vedené účetnictví není prakticky možné bez kontrolní činnosti správce daně v oblasti daňové kontroly, postupu k odstranění pochybností, místního šetření atd., tj. postupů dle daňového řádu. Žalobce zdůraznil, že dle konstantní judikatury daňový subjekt naplňuje svou důkazní povinnost v oblasti daňové prvotně právě předložením účetnictví. Nález správce daně v oblasti porušení zákona o účetnictví daňovým subjektem by tedy nebyl ani možný bez předchozího či souběžného daňového řízení. Z těchto důvodů žalovaný nezákonně odepřel žalobci uplatnění daňových odpisů.
12. Žalovaný v písemné reakci na repliku žalobce doručené soudu dne 21. 1. 2022 setrval na své dosavadní argumentaci.
13. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i správní řízení, které jeho vydání předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl při vydání napadeného rozhodnutí a byl vázán obsahem žalobních tvrzení (ust. § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
14. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 18. 1. 2016 daňové přiznání k DPPO za zdaňovací období od 1. 11. 2014 do 31. 10. 2015, v němž vykázal základ daně 110 957 Kč a vykázal výslednou daň ve výši 20 900 Kč. Odpisy hmotného a nehmotného majetku žalobce vykázal v celkové výši 469 030 Kč. Dne 2. 11. 2018 žalobce podal dodatečné daňové přiznání k DPPO za shodné zdaňovací období, a to na základě výzvy správce daně k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 22. 10. 2018, neboť v rámci daňové kontroly DPPO za zdaňovací období od 1. 11. 2015 do 31. 10. 2016 a od 1. 11. 2016 do 31. 10. 2017 bylo zjištěno, že žalobce uplatnil do nákladů chybně vypočítanou výši odpisů dlouhodobého majetku (osobní automobily). Tyto chybně vypočítané odpisy zasahovaly i do předešlého zdaňovacího období od 1. 11. 2014 do 31. 10. 2015. Žalobce reagoval na výzvu předložením odpisových karet majetku. Žalobce v rámci dodatečného přiznání k DPPO vykázal oproti řádnému daňovému přiznání odlišnou hodnotu výsledku hospodaření a zároveň odlišnou výši odpisů hmotného a nehmotného majetku (tabulka B dodatečného daňového přiznání). Žalobce k předmětnému dodatečnému daňovému přiznání předložil výkazy, z nichž vyplynulo, že došlo k dodatečnému účtování odpisů hmotného a nehmotného majetku do již uzavřených účetních knih (bližší specifikace v bodě 6 napadeného rozhodnutí). Správce daně následně dne 10. 9. 2019 zahájil u žalobce daňovou kontrolu za předmětné zdaňovací období (od 1. 11. 2014 do 31. 10. 2015), a to v omezeném rozsahu: kontrola uplatněných odpisů hmotného a nehmotného majetku dle tabulky B uvedené v dodatečném daňovém přiznání. Dne 11. 9. 2019 vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností, mj.

k prokázání oprávněnosti uplatnění výše daňových odpisů v dodatečném daňovém přiznání v celkové výši 557 115 Kč. Žalobce reagoval podáním ze dne 29. 10. 2019. Žalobce předložil písemné vyjádření k otázkám předloženým správcem daně, včetně účetních dat v elektronické podobě a v dalším podání ze dne 7. 10. 2019 podal vyjádření k uplatnění odpisů hmotného a nehmotného majetku v daňovém přiznání a doložil doklad o prokázání vstupní ceny nehmotného majetku. Správce daně dospěl k závěru o neoprávněně uplatněném odpisu hmotného a nehmotného majetku ve výši 325 235 Kč. Hodnocení důkazních prostředků včetně výsledku kontrolního zjištění formou úředního záznamu č. j. 12063/20/3215-60561-810036 bylo žalobci zasláno dne 10. 1. 2020 spolu s rozhodnutím o stanovení lhůty podle § 88 odst. 3 daňového řádu. Vyjádření žalobce k výsledku kontrolního zjištění ze dne 13. 2. 2020 správce daně vyhodnotil tak, že nevede k prokázání oprávněnosti uplatněné výše odpisů v dodatečném daňovém přiznání a o svém stanovisku sepsal úřední záznam č. j. 566933/20/3215-60561-810036. Dne 26. 2. 2020 správce daně přistoupil k projednání Zprávy o daňové kontrole (dále jen „ZDK“). Následně správce daně vydal dodatečný platební výměr, proti němuž podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhoduto napadeným rozhodnutím.

15. V odvolacím řízení byl žalobce písemností ze dne 25. 2. 2021 seznámen se skutečnostmi zjištěnými odvolacím orgánem, jenž po přezkoumání spisového materiálu zjistil, že správce daně v průběhu daňové kontroly nesprávně vyhodnotil některé skutečnosti ve vztahu k uplatněným odpisům hmotného a nehmotného majetku (dále jen „Seznámení“). Žalobce reagoval podáním ze dne 29. 3. 2021. Následně vydal žalovaný napadené rozhodnutí.
16. Podle ust. § 24 odst. 1 věty první a druhé ZDP výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními právními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny.
17. Podle ust. § 24 odst. 2 písm. a) ZDP výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také odpisy hmotného majetku (§ 26 až 33).
18. Podle ust. § 26 odst. 5 věty první a druhé ZDP se odpisováním pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahu k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) zajištění tohoto příjmu. Odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání.
19. Podle ust. § 26 odst. 6 věty první ZDP odpis ve výši ročního odpisu vypočteného podle § 31 a 32 lze uplatnit z hmotného majetku evidovaného u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období s výjimkou uvedenou v odst. 7 písm. b) – d).
20. Předmětem sporu v posuzované věci je relevantnost způsobu žalobcem vedené evidence hmotného majetku pro uznání uplatněných odpisů hmotného majetku, když

žalobce tvrdí, že jeho evidence ve smyslu ZDP je pro uplatnění odpisů z tohoto majetku dostačující, zatímco správce daně trvá na evidenci majetku podle zákona o účetnictví.

21. Obsahem správních spisů má krajský soud za prokázané, že k evidenci předměteného majetku (nemovitost Mošnov i automobil Škoda Fabia) žalobce předložil jako důkazy evidence karty majetku, v nichž je uvedeno datum pořízení majetku v předmětném zdaňovacím období, vstupní cena majetku, začlenění majetku do odpisové skupiny, výše odpisů, způsob odepisování. U majetku není uvedeno žádné inventární číslo. Ve vztahu k nemovitosti Mošnov je pak veřejně dostupnými listinami, založenými ve sbírce listin žalobce jako obchodní korporace u Krajského soudu v Ostravě prokázáno, že nemovitost byla v rozhodném zdaňovacím období převedena do obchodního majetku žalobce, který v ní má své sídlo.
22. Krajský soud při posouzení věci vycházel ze závěrů rozsudku NSS ze dne 29. 8. 2013 č. j. 7 Afs 77/2012-31, publikovaného ve Sb. NSS pod č. 2962/2014, podle kterého *smyslem a účelem § 26 odst. 5 a 6 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je zajistit, že odepisován bude pouze majetek již skutečně pořízený a způsobilý k užívání za účelem dosahovat, udržovat nebo zajišťovat zdanitelný příjem. Uznatelnost odpisů nelze vyloučit jen proto, že poplatník majetek skutečně pořízený a způsobilý k užívání eviduje (a tedy nevyvstávají pochyby o tom, kdy byl pořízený a že je způsobilý užívání), avšak nesprávným způsobem, a v souvislosti s tím jej jako daňový náklad nesprávně uplatnil.*
23. K upřesnění citované právní věty NSS v odůvodnění rozsudku uvedl, že smyslem a účelem ust. § 26 odst. 5 a 6 ZDP je zajistit, že odepisován bude pouze majetek již skutečně pořízený a způsobilý k užívání za účelem dosahovat, udržovat nebo zajišťovat zdanitelný příjem. Proto, kvůli přehledu o existenci majetku a časových parametrech jeho pořízení a uvedení do stavu způsobilého užívání, zákon stanoví, že musí jít o majetek u poplatníka evidovaný. Na druhé straně však citovaná ustanovení nelze vykládat jako svého druhu sankční normu, která má za cíl vyloučit uznatelnost odpisů jen proto, že poplatník majetek skutečně pořízený a způsobilý užívání eviduje, a tedy nevyvstávají pochyby o tom, kdy byl pořízen a že je způsobilý užívání, avšak nesprávným způsobem, a v souvislosti s tím jej jako daňový náklad nesprávně uplatnil. Vnímání ust. § 26 odst. 6 zákona o daních z příjmů jako svého druhu sankční normy by bylo v rozporu s požadavkem, vyjádřeným v rozsudku NSS ze dne 28. 8. 2013 č. j. 8 Afs 30/2012-32, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 2961/2014, aby ustanovení daňových zákonů nebyla vykládána tak, že náklady, jež byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů, byly z daňové uznatelnosti vyloučeny nebo jejich uznatelnost byla v rozporu s jejich skutečným významem pro hospodaření poplatníka v jeho neprospěch významně modifikována. Tento výklad by znamenal, že pochybení poplatníka při „nákladové“ klasifikaci výdajů na pořízení určitých majetkových hodnot, tedy nesprávné posouzení, zda se jedná o výdaje podle ust. § 24 odst. 1 ZDP, anebo o výdaje v podobě odpisů podle ust. § 24 odst. 2 spísm. a) ZDP, by jednou provždy vyloučilo uznatelnost takových nákladů a mělo tedy jakýsi „kontumační“ efekt. Takový výklad je z ústavních hledisek zcela nepřijatelný a vedl by v řadě případů ke zdaňování příjmů, které ve skutečnosti dosaženy nebyly (blíže rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 7/2012, str. 12-13).

24. Pro úplnost krajský soud poukazuje také na část odůvodnění rozsudku NSS sp. zn. 8 Afs 30/2012, z něhož v podrobnostech výše odkazovaný rozsudek sp. zn. 7 Afs 77/2012 vycházel: *Zákon o daních z příjmů podrobuje dani příjem jednotlivce (fyzické osoby nebo právnické osoby). Samotný pojem příjmu není zákonem o daních z příjmů výslovně definován. Nicméně z povahy a podstaty tohoto pojmu, jeho jazykového významu a smyslu a účelu těch ustanovení zákona o daních z příjmů, která definují základní rámec zdanění příjmů (zejm. ustanovení o tom, jaké majetkové hodnoty patří do těch kterých kategorií příjmů a jaké náklady se pro účely zdanění příjmů mohou pro zjištění základů daně odečíst), je patrné, že příjmem je třeba v obecné rovině rozumět zvýšení majetku poplatníka, k němuž došlo ve stanoveném časovém období (zdaňovacím období). Musí přitom zásadně jít o zvýšení skutečné, nikoli zdánlivé nebo fiktivní. Výši příjmů nelze v neprospěch poplatníka určit podle pravidel, která se mýjejí s tím, jak se hospodaření poplatníka v rozhodných ohledech skutečně vyvíjelo (viz k tomu zejména rozsudky NSS z 12. 1. 2006 č. j. 2 Afs 42/2005-136, č. 846/2006 Sb. NSS, a z 19. 4. 2012 č. j. 5 Afs 45/2011-94, č. 2626/2012 Sb. NSS). Znamená to mj., že by bylo třeba pečlivě zvážit ústavní konformitu takové zákonné hmotněprávní úpravy, která by náklady, jež byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, z daňové uznatelnosti vyloučila či jejich uznatelnost v rozporu s jejich skutečným významem pro hospodaření poplatníka v jeho neprospěch významně modifikovala. Výklad ustanovení zákona o daních z příjmů pak musí výše uvedený princip zdanění pouze skutečného, a nikoliv toliko zdánlivého příjmu brát v úvahu.*
25. Rozdíl mezi uplatněním výdajů podle ust. § 24 odst. 1 ZDP a odpisů podle § 24 odst. 2 písm. a) ZDP pak podle NSS spočívá toliko v tom, že u odpisů jde o výdaj uplatněný rozloženě v čase po částech ve více po sobě následujících zdaňovacích obdobích a nemůže být uplatněn jednorázově v roce, v němž byl vynaložen (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2007 č. j. 5 Afs 95/2006-80, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 1225/2007) a jinak se od sebe svojí ekonomickou podstatou ani účelem, který plní v systému daní z příjmů, neliší, a proto není důvod k nim přistupovat odlišně nad rámec toho, co vzhledem k rozdílům stanoví zákon (srov. rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 77/2012, str. 12).
26. Krajský soud má za to, že citovaná judikatura NSS se plně vztahuje na souzenou věc a neshledal žádné skutkové ani právní důvody, pro které by se od ní měl odchýlit.
27. V nyní posuzované věci je nepochybné, a žalobce to také v řízení prokázal, že označený majetek evidoval jako svůj obchodní majetek, který pořídil v rozhodném zdaňovacím období, evidoval jej na majetkových kartách, zařadil jej do příslušné odpisové skupiny a určil způsob jeho odepisování. Správní orgány obou stupňů tuto evidenci majetku nezpochybnily, pouze žalobci vytkly, že o předmětném majetku neúčtoval podle zákona o účetnictví, resp. že jej v souladu se zákonem o účetnictví neevidoval.
28. Krajský soud souhlasí se závěrem žalovaného o provázanosti základu daně s vedením účetnictví (viz § 23 odst. 2 písm. a) a § 23 odst. 10 ZDP). Tuto provázanost však nelze ve vztahu k aplikaci ust. § 26 odst. 5 a 6 ZDP vnímat tak striktně, jak činí správní orgány v žalobcově případě, neboť se tak dostávají do roviny „svého druhu sankční normy“, jak vyložil NSS v citovaném rozsudku sp. zn. 7 Afs 77/2012. Je třeba vzít v úvahu, že ust. § 26 odst. 5, jakož i § 26 odst. 6 upravují uplatnění odpisů z hmotného majetku, který je u

poplatníka evidován. Smysl této evidence shledal NSS v zajištění, že bude odpisován pouze majetek skutečně pořízený a způsobilý k užívání za účelem dosažení, udržení nebo zajištění zdanitelného příjmu. Platná právní úprava pak stanovuje způsoby evidence jak v ZDP, tak v zákoně o účetnictví. Způsob a kvalita evidence konkrétního majetku představují formálními náležitosti, které i v případě dílčí nesprávnosti nebo nedokonalosti nemohou být důvodem pro neuznání odpisů tohoto hmotného majetku, u něhož není pochybnost o jeho pořízení a způsobilosti k užívání, neboť takový postup správce daně by měl na výši skutečných nákladů daňového subjektu, potažmo na jeho vlastnické právo sankční dopad.

29. Na základě uvedené argumentace krajský soud dospěl k závěru o důvodnosti podané žaloby, a proto napadené rozhodnutí podle ust. § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil pro nezákonnost. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
30. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalobci náleží náhrada nákladů řízení sestávajících ze zaplacení soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a 1/3 z celkových nákladů právního zastoupení za 3 úkony právní služby po 7 100 Kč (§ 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5., § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění – dále jen „advokátní tarif“) a 3 x režijní paušál po 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Náklady právního zastoupení tak činí 22 200 Kč, přičemž tato částka byla zvýšena v souladu s ust. § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku odpovídající DPH, kterou je zástupce žalobce povinen zaplatit podle zvláštního právního předpisu, tj. na částku 26 862 Kč. Jelikož žalobce podal společnou žalobu směřující proti třem rozhodnutím žalovaného a soud postupem podle § 39 s. ř. s. rozhodl, že každé napadené rozhodnutí bude projednáno samostatně, náleží žalobci v nyní souzené věci z důvodu procesního úspěchu, který v této věci měl, 1/3 celkových nákladů právního zastoupení, tj. částka 8 954 Kč. Celková částka nákladů řízení žalobce v této věci pak činí 11 954 Kč.
31. Soud uložil žalovanému zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení podle ust. § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám obchodní společnosti, která žalobce v řízení zastupovala. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (§ 54 odst. 5 o. s. ř., § 169, § 160 odst. 1 o. s. ř.) uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení:

Proti výroku I. tohoto rozsudku **nejsou** přípustné opravné prostředky.

Proti výroku II. a III. tohoto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 15. prosince 2022

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

