



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **KVM Quarda s. r. o.**, Mošnov 34, Mošnov, zastoupen společností Ekonomické služby Přerov s. r. o., se sídlem Velká Dlážka 542/4, Přerov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 4. 2021, č. j. 13356/21/5200-11433-706599, č. j. 13390/21/5200-11433-706599 a č. j. 13448/21/5200-11433-706599, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 12. 2022, č. j. 22 Af 27/2021-91,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalovaného **se zamítá**.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4 114 Kč, a to k rukám jeho zástupce - společnosti Ekonomické služby Přerov s.r.o., sídlem Velká Dlážka 542/4, Přerov.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj rozhodnutím ze dne 26. 2. 2020, č. j. 690801/20/3213-50521-804742, doměřil žalobci z moci úřední daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období hospodářského roku od 1. 11. 2014, do 31. 10. 2015. Toto rozhodnutí následně změnil žalovaný rozhodnutím ze dne 14. 4. 2021, č. j. 13356/21/5200-11433-706599, a to tak, že se dotčená daň z příjmů právnických osob

zvýšuje o částku 78 660 Kč (částečně odvolání vyhověl), neboť žalobce neoprávněně uplatnil odpisy hmotného a nehmotného majetku (nemovitost Mošnov a automobil Škoda Fabia), který v účetnictví neevidoval.

[2] Tato rozhodnutí žalobce dále napadl u Krajského soudu v Ostravě žalobou, který jí výše uvedeným rozsudkem vyhověl a napadené rozhodnutí zrušil (výroky II a III.). Výrokem I. vyloučil k samostatnému projednání ostatní rozhodnutí žalovaného, která byla žalobou též napadena.

[3] Soud uvedl, že meritem sporu je posouzení oprávněnosti uplatněných odpisů hmotného majetku (nemovitost Mošnov, automobil Škoda Fabia) za dané období. Konkrétně, zda majetková evidence žalobce ve smyslu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je pro uplatnění odpisů daného majetku dostačující, či zda je nutné zařazení majetku do účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

[4] Krajský soud při posouzení věci vyšel ze závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu 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 zákona 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 nevystávají 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“.

[5] Následně uzavřel, že žalobce 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 odpisování. Pokud mu správní orgány vytkly, že o majetku neúčtoval podle zákona o účetnictví, resp. že jej v souladu se zákonem o účetnictví neevidoval, pak tuto skutečnost s ohledem na výše citovanou judikaturu nepovažoval za dostačující k odmítnutí uplatnění odpisů, jakožto nákladu vynaloženého na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Postup žalovaného pak označil za příliš formalistický. Ustanovení § 26 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů nelze vykládat jako sankční normu (viz rozsudek kasačního soudu ze dne 28. 8. 2013, č. j. 8 Afs 30/2012 - 32, dle kterého ustanovení daňových zákonů nemají být vykládána tak, že náklady, jež byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, byly z daňové uznatelnosti vyloučeny nebo jejich uznatelnost byla v rozporu s jejich skutečným významem pro hospodaření poplatníka v jeho neprospěch výrazně modifikována). Pochybení poplatníka při „nákladové“ klasifikaci výdajů by vedlo ke zdaňování příjmů, které nebyly dosaženy.

II. Kasační stížnost a další vyjádření ve věci

[6] Rozsudek krajského soudu napadl v rozsahu výroků II. a III. žalovaný (stěžovatel) kasační stížností.

[7] Předně uvedl, že jádro sporu (ve vazbě na důvod zrušení napadeného rozhodnutí) se koncentruje na otázku podmínek daňové uznatelnosti odpisů hmotného majetku. Konkrétně pak, zda podmínkou daňové uznatelnosti odpisů hmotného majetku je v případě

pokračování

poplatníka vedoucího účetnictví (tedy i žalobce) evidování daného hmotného majetku dle zákona o účetnictví. Posouzení provedené krajským soudem je dle jeho přesvědčení nesprávné. Krajský soud totiž vyšel předně z rozsudku č. j. 7 Afs 77/2012 - 31, který však řešil skutkově jinou situaci (ve které majetek zachycen v účetnictví byl, avšak nesprávně); naopak v nyní řešené věci posuzovaný hmotný majetek v účetnictví zachycen nebyl vůbec a tato judikatura tak není přílehlavá.

[8] Pro zahrnutí odpisu z hmotného majetku žalobce dle něj nesplnil zákonnou podmínku uvedenou v § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů, a to „evidenci majetku“, kterou je v tomto případě myšleno účetnictví, nikoliv pouze karta majetku.

[9] Ve shodě se závěry rozsudku č. j. 7 Afs 77/2012 - 31, v ostatních případech hmotného majetku účastníka řízení, kde o majetku účtoval na účtech 021, 022 či 013, ale neúčtoval o samotných odpisech, tyto odpisy v napadeném rozhodnutí dodatečně daňově akceptoval, protože byl daný majetek evidován v účetnictví a splňoval tak podmínky dle § 26 odst. 5, odst. 6 a odst. 10 zákona o daních z příjmů. V případě nemovitosti Mošnov a automobilu Škoda Fabia však tato podmínka splněna nebyla.

[10] Konkrétně k uvedenému automobilu žalobce předložil kartu majetku, ovšem tento majetek neevidoval v účetnictví na účtech účtové skupiny 02. Z karty majetku vyplynulo, že k pořízení tohoto majetku došlo dne 24. 6. 2014 za 30 000 Kč. Z přílohy účetní závěrky správce daně zjistil, že drobný hmotný majetek nad 3 000 Kč do 40 000 Kč žalobce obecně eviduje v operativní evidenci a je účtován na účet 501 spotřeba materiálu na analytickém účtu. S ohledem na výši pořizovací ceny automobilu byl proto vyzván k doložení a prokázání, jak a kdy bylo o pořízení účtováno, přičemž žalobce to nedoložil a neprokázal; nebylo tak vůbec zřejmé, jakým způsobem účtoval o pořízení vozidla (shodně viz bod 40 napadeného rozhodnutí). Obdobně ve vztahu k nemovitosti Mošnov sám žalobce uvedl, že o ní nebylo účtováno.

[11] Uzavřel proto, že evidence majetku na majetkových účtech (resp. v jeho rozvaze) není pouhou formální náležitostí, ale je základní podmínkou pro následné uplatnění daňově uznatelných odpisů. V účetnictví je tak zřejmá dohledatelná stopa o evidenci. Samotná majetková karta představuje samostatný list, je vytvořitelná nezávisle na majetkových účtech a též nezávisle v čase. Tudíž sama o sobě nemůže splňovat kritéria evidence dle § 26 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů.

[12] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že napadený rozsudek krajského soudu považuje za správný a zákonný. Vadné vedení účetnictví lze sankcionovat pokutou dle příslušných ustanovení zákona o účetnictví, nikoliv však neuznáním odpisů, jak v důsledku žádá stěžovatel. K posuzovanému majetku pak opakovaně odkázal na odpisové karty hmotného majetku, případně na další náklady (PHM, energie, vodné), o kterých bylo řádně účtováno a které správce daně akceptoval. Ve vztahu k nemovitosti Mošnov pak odkázal na kapitálový účet 411, na který vklad tohoto hmotného majetku zaúčtoval. Ve zbytku pak odkázal na svou žalobní argumentaci.

[13] Na toto podání reagoval stěžovatel, který uvedl, že uznání nákladu na PHM a energie je v souzené věci nepodstatné a se samotnými odpočty na hmotný majetek nijak nesouvisí. Poukázal rovněž na rozpory v tvrzení žalobce v nyní zaslaném vyjádření a jeho

předcházející tvrzení učiněná v rámci správního řízení. Závěrem setrval na důvodnosti podané kasační stížnosti.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas a směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je přípustná. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil přitom, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a dospěl k následujícímu závěru.

[15] Kasační stížnost **není** důvodná.

[16] Dříve, než kasační soud přistoupí k posouzení této věci, připomíná, že dle § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je správa daně postupem, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. K tomu kasační soud již v minulosti například uvedl, že *„dalším důvodem, pro který již v podmínkách daňového řádu nelze aplikovat dosavadní judikaturu, je nové vymezení cíle správy daní, kterým je daň správně zjistit a stanovit (v rovině nalézací) a zabezpečit její úhradu (v rovině platební). S takto vymezeným cílem správy daně koresponduje i vymezení předmětu daňové kontroly. [...] Ke změně základního cíle správy daně se ostatně již Nejvyšší správní soud vyjádřil, a to v rozsudku ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46: „Dochází k výraznému posunu, co se týče odpovědnosti správce daně za zjištěný skutkový stav. Zatímco dříve správce daně dbal především na to, aby stát nebyl krácen na svých příjmech, nyní musí dbát především toho, aby daň byla stanovena po právu, tj. ve správné výši. Musí tak přiblížit ke všem skutečnostem, které jsou pro správné stanovení daně rozhodné, a to ať jsou ve prospěch či v neprospěch daňového subjektu“* (viz rozsudek ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Afs 41/2013 - 33, publikovaný pod č. 3015/2014 Sb. NSS).

[17] Podle § 24 odst. 1 věty první a druhé zákona o daních z příjmů 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.

[18] Podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů výdaji (náklady) podle odstavce 1 jsou také odpisy hmotného majetku (§ 26 až 33).

[19] Podle § 26 odst. 5 věty první a druhé zákona o daních z příjmů se odpisováním pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k 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.

[20] Podle § 26 odst. 6 věty první zákona o daních z příjmů odpis (ve výši ročního odpisu vypočteného podle § 31 a 32 téhož zákona) lze uplatnit z hmotného majetku evidovaného u poplatníka ke konci příslušného zdaňovacího období s výjimkou uvedenou v odst. 7 písm. b) – d).

pokračování

[21] Kasační soud předně připomíná, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neuznal odpisy hmotného majetku (konkrétně nemovitosti Mošnov a vozu Škoda Fabia) s tím, že jej žalobce „nemá vůbec v účetnictví“, a nejsou proto splněny podmínky dle § 26 odst. 5 a odst. 10 zákona o daních z příjmů (viz například bod 39 napadeného rozhodnutí). Tento právní závěr byl následně napaden žalobou.

[22] Krajský soud v této souvislosti přílehavě odkázal na rozsudek ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 77/2012 - 31, publikovaný 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.“, přičemž tato judikatura je dle napadeného rozsudku plně aplikovatelná i nyní.

[23] Lze souhlasit se stěžovatelem, že v nyní souzené věci je skutková situace mírně odlišná (a argumentace soudu je v tomto ohledu zkratkovitá); přesto lze výše vyslovený právní závěr použít i nyní. Platí totiž obecné východisko uvedené v citovaném rozsudku (shodně viz body 23 a 28 napadeného rozsudku), že *smysl a účel § 26 odst. 5 a 6 zákona o daních z příjmů je zřejmý. 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 citované ustanovení nelze vykládat jako svého druhu sankční normu, která má za cíl vyloučit uznatelnost odpisů jen proto, že poplatník majetek skutečně pořízený a způsobilý k 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. Výdaj na pořízení uplatnil jako daňový výdaj v jednom zdaňovacím období, místo aby jej podle pravidel pro uplatnění odpisů rozložil na více zdaňovacích období po sobě jdoucích. Takový výklad, tedy vnímání § 26 odst. 6 zákona o daních z příjmů jako svého druhu sankční normy, by byl v rozporu s požadavkem vyjádřeným v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, 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 § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, anebo o výdaje v podobě odpisů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, by jednou provždy vyloučilo uznatelnost takových nákladů, a mělo tedy jakýsi „kontumační“ efekt. Takový výklad je z ústavních hledisek zcela nepřijatelný, již jen například proto, že v řadě ohledů nemusí být u určitých výdajů zřejmé a jednoznačné, zda mají být uplatňovány jednorázově, anebo formou odpisů. Po poplatnících nelze spravedlivě požadovat, aby veškerá rizika s tím spojená nesli oni. Uvedený výklad by pak svým „kontumačním“ efektem vedl v řadě případů ke zdaňování příjmů, které ve skutečnosti dosaženy nebyly. Proto je nutno jej odmítnout a naopak za správné označit závěry, k nimž dospěl krajský soud.“*

[24] S odkazem na shora uvedenou judikaturu dospěl kasační soud též k závěru, že „*pokud je výdaj na pořízení (zde technické zhodnocení) nesprávně uplatněn jako daňový výdaj v jednom zdaňovacím období místo, aby byl podle pravidel pro uplatnění odpisů rozložen na více zdaňovacích období po sobě jdoucích, pak tato okolnost nevylučuje uznatelnost takových nákladů* (viz rozsudek ze dne 30. 5. 2018, č. j. 2 Afs 204/2016 - 68).

[25] Optikou těchto obecných východisek lze za nesprávné (nepřiměřené) označit přesvědčení stěžovatele, že podmínku „*evidovaného*“ majetku je nutno (v případě subjektu vedoucího účetnictví) vykládat pouze ve vazbě na vedení účetnictví dle zákona o účetnictví. Žalobce v průběhu správního řízení naopak předložil celou řadu důkazů (například evidenční karty majetku se zařazením do odpisových skupin, ze kterých vyplynulo kdy a za kolik byl daný hmotný majetek pořízen). Těmi se však stěžovatel věcně nezabýval (činí tak až v kasační stížnosti, to již však mimo rámec žalobou přezkoumávaného napadeného rozhodnutí, tj. nad rámec důvodů, které následně posuzoval krajský soud v napadeném rozsudku), neboť trval na nesprávném právním závěru, že pro účely uznatelnosti odpisů musí být daný majetek zapsán v účetní evidenci.

[26] Nelze *en bloc* odmítnout uznatelnost odpisu majetku nesprávně účetně evidovaného, stejně tak i majetku v účetnictví neevidovaného, pokud daňový subjekt prokáže rozhodné skutečnosti jiným způsobem, tj. pokud tedy daňový subjekt prokáže svá tvrzení rozhodná pro posouzení naplnění podmínek dle § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů. V tomto ohledu lze odkázat například na rozsudek ze dne 19. 1. 2017, č. j. 1 Afs 87/2016 - 45, dle kterého „*daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost daň přiznat, tzn. že nese břemeno tvrzení, a povinnost svá tvrzení doložit, tzn. že nese břemeno důkazní. Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy*“. Těmito jinými evidencemi a záznamy se však stěžovatel v napadeném rozhodnutí nezabýval a jeho právní závěr proto nemůže obstát.

[27] Vyřčené ovšem platí i naopak; i kdyby byl daný majetek řádně účetně evidován, nelze daňový náklad (odpis) uznat, pokud se prokáže, že se účetní případ takto nestal, resp. nejsou splněny podmínky dle § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů, tj. majetek např. nebyl ve stavu způsobilém k obvyklému užívání, nebo nesloužil k zajištění daného příjmu. K tomu lze odkázat nejen na § 1 odst. 2 daňového řádu, ale například i na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, dle kterého „*I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů.[...] Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS čj. 1 Afs 39/2010 - 124, či čj. 2 Afs 24/2007 - 119)*“.

[28] Výše uvedené však nevylučuje (a tuto otázku nehodnotil ani krajský soud, ani nyní kasační soud), aby v souzené věci dospěl správce daně (popřípadě žalovaný) následně k závěru, že předložené důkazní prostředky nejsou způsobilé sloužit ani jako jiná evidence dle zákona o daních z příjmů (v této souvislosti stěžovatel kupříkladu hodnotí důkazní prostředky směřující k úhradám PHM, energií apod. jako irelevantní). V těchto úvahách má

pokračování

správní orgán možnost zabývat se věrohodností předložených tvrzení a důkazních prostředků, případně jejich účelovostí (jak uvádí v kasační stížnosti).

[29] Ostatně onen „ekonomický“ a „faktický“ význam odpisů hmotného majetku kasační soud zdůraznil též v rozsudku ze dne 9. 12. 2021, č. j. 10 Afs 56/2020 - 37, dle kterého *„I odpisy hmotného majetku jsou daňově uznatelnými výdaji; na rozdíl od výdajů podle § 24 odst. 1 se u nich prokazuje nezbytná věcná souvislost s činností poplatníka, nikoliv s jeho příjmy. Jinak se však výdaje uplatňované podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů neliší svou ekonomickou podstatou od výdajů podle 24 odst. 1 (rozsudek NSS ze dne 29. 8. 2013, čj. 7 Afs 77/2012 - 31, č. 2962/2014 Sb. NSS). I při posuzování uznatelnosti takového daňového výdaje je podstatné, že tento výdaj byl vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění.“* V nyní souzené věci však žalovaný uvedené skutečnosti nehodnotil, neboť se spokojil toliko s úvahou (chybnou), že odpisovaný majetek není zaveden v účetnictví, takový majetek nelze odepisovat a odpis samotný proto podmínky pro uznání jako daňového výdaje nesplňuje.

[30] Nedůvodná je dále námitka, že nebylo prokázáno, že posuzovaný majetek je *„způsobilý k obvyklému užívání“*. Z bodu 39 a 40 napadeného rozhodnutí žalovaného vyplývá, že touto podmínkou uvedenou v § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů se správce daně nezabýval.

[31] Závěrem lze tedy shrnout, že jistě lze dát stěžovateli za pravdu, že vedení řádného účetnictví je plně žádoucí, zákonem obecně vyžadované a v praxi budou nejčastěji posuzovány právě případy, ve kterých hmotný majetek je v rámci vedeného účetnictví (viz též judikatura odkazovaná stěžovatelem) řádně evidován. V opačných případech má správce daně možnost s daňovým subjektem vést řízení o příslušném přestupku, tj. má k dispozici nástroj, jak do jisté míry *„nežádoucí“* jednání sankcionovat. Nelze však paušálně vyloučit situace, ve kterých odpisovaný majetek v účetnictví uveden není (případně je zařazen nesprávně). V rovině daňových výdajů (nákladů) však subjektu musí být umožněno jinými prostředky doložit splnění rozhodných podmínek dle § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů, potažmo § 26 odst. 5 téhož zákona; nikoliv tento daňový výdaj (náklad) *„kontumačně“* vyloučit (k tomu viz judikatura citovaná výše).

IV. Závěr a náklady řízení

[32] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatele důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[33] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobce, kterému v řízení o kasační stížnosti vznikly náklady v souvislosti s vyjádřením ke kasační stížnosti daňovým poradcem, náleží právo na náhradu těchto nákladů, protože byl ve věci úspěšný.

[34] V řízení před NSS byl žalobce zastoupen společností Ekonomické služby Přerov, s.r.o., která poskytuje specializované právní poradenství podle zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, a podle § 35 odst. 2

s. ř. s. jí náleží odměna za zastupování. Pro určení její výše se obdobně užije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Zástupce sepsal vyjádření ke kasační stížnosti; učinil tedy jeden úkon právní služby [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu]. Odměna za jeden úkon právní služby činí podle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodu 5 advokátního tarifu částku 3 100 Kč, k níž je podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu třeba přičíst 300 Kč na paušální úhradu hotových výdajů. Jelikož je zástupce žalobce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se částka náhrady nákladů řízení o tuto daň ve výši 21 %. Celkem je tedy stěžovatel povinen zaplatit žalobci, resp. společnosti Ekonomické služby Přerov s.r.o., částku 4 114 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

P o u č e n í: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 1. června 2023

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu