



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Terezy Kučerové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka, ve věci

žalobkyně: **digital cave s. r. o.**, IČO 27942368  
sídlem Na Strži 1702/65, 140 00 Praha 4  
zastoupené JUDr. Martinem Křížem, advokátem  
se sídlem Jáchymova 26/2, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2022, č. j. 39131/22/5200-11434-711926,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.

### III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

#### Odůvodnění:

##### I. Vymezení věci a obsah žaloby

1. Žalobkyně (do 29. 4. 2021 vedená pod obchodní firmou Technologické centrum Písek s.r.o.), je obchodní společností zabývající se mj. výrobou a instalací elektronických a telekomunikačních zařízení. V roce 2010 byla žalobkyni z Operačního programu Podnikání a inovace poskytnuta dotace na realizaci projektu „Technologický park – Žižkova kasárna Písek“ (původním příjemcem dotace byla společnost REALITY GRÉGR s.r.o., tehdejší jediný společník žalobkyně). V průběhu výstavby technologického parku (v noci z 28. 9. 2012 na 29. 9. 2012) však došlo k požáru sousední budovy a tento požár zasáhl i dva sklady v pronájmu žalobkyně, v nichž měla umístěný materiál určený k realizaci datového centra, a to aktivní prvky (počítačové komponenty, prvky síťové infrastruktury a optické kabeláže) a interiérové vybavení centra. Z policejního vyšetřování bylo zjištěno úmyslné založení požáru neznámým pachatelem, požár měl dvě ohniska nacházející se právě ve zmiňovaných skladech žalobkyně s aktivními prvky a kancelářským vybavením.
2. Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 2. 12. 2022, č. j. 39131/22/5200-11434-711926 byl potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 10. 2018, č.j. 2045688/18/2208-50522-307495, kterým žalobkyni byla za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 doměřena daň z příjmů právnických osob v částce 11 308 990 Kč a současně byla zrušena daňová ztráta z příjmů právnických osob v částce 18 477 891 Kč, žalobkyni byla rovněž uložena povinnost k úhradě penále v celkové výši 2 446 576 Kč. Důvodem doměření daně a zrušení daňové ztráty byla celkem čtyři kontrolní zjištění, která jsou přímo navázána na zaúčtovanou škodu na majetku žalobkyně: (1) sporné ocenění zaúčtované škody v částce 38 128 974 Kč ve vztahu k požárem zničeným aktivním prvkům z důvodu identifikace osob jinak spojených ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), v řetězci dodavatelů, kteří žalobkyni aktivní prvky dodávali, (2) sporné ocenění zaúčtované škody v částce 10 560 762 Kč ve vztahu k požárem zničenému interiérovému vybavení, kdy zničený majetek neodpovídal množstvím ani stupněm rozpracovanosti majetku dle dokladu o jeho pořízení, (3) neprovedení snížení vstupní ceny majetku z titulu čerpání investiční dotace dle § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů, (4) nesprávné snížení výnosů o částku 18 389 736 Kč z titulu nižší náhrady pojistného plnění od pojišťovny.
3. Žalobou napadené rozhodnutí je dle žalobkyně nezákonné a jako takové je spolu s dodatečným platebním výměrem správce daně navrhováno ke zrušení. Žaloba přednáší celkem 4 okruhy námitek korespondujících s výše popsanými kontrolními zjištěními daňových orgánů.

*A) Realizace dodávky aktivních prvků mezi osobami jinak spojenými*

4. Daňové orgány ve vztahu k dodávce aktivních prvků žalobkyni dospěly k závěru, že šlo o nestandardní obchodní řetězec subjektů, které svým jednáním nesledovaly běžné obchodní cíle. Skutečným zhotovitelem dodávky pro žalobkyni byla spol. Actinet Informační systémy s.r.o. (dále jen „Actinet“), která prvky prodala spol. iZen s.r.o. (dále jen „iZen“) za částku 15 996 149 Kč. Jednatel a společníkem spol. iZen byl v období pořízení aktivních prvků J. G., který byl v té době rovněž jednatelem a společníkem žalobkyně. Spol. iZen přeprodala aktivní prvky v jejich nezměněné podobě spol. CONTEG, spol. s.r.o. (dále jen „CONTEG“), a to za cenu 39 495 094 Kč (cena plnění byla navýšena o 222 %), která ji za stejnou cenu přeprodala žalobkyni. Z uvedeného daňové orgány učinily závěr, dle kterého faktickým dodavatelem žalobkyně byla spol. Actinet, spol. iZen a CONTEG zboží pouze přeprodaly, přičemž spol. iZen cenu aktivních prvků bez racionálního ekonomického zdůvodnění významně navýšila. Spol. iZen v rozhodné době byla personálně a kapitálově propojena se společností žalobkyně, která tak musela o popsaném bezdůvodném navýšení ceny být informována.
5. Popsaný závěr daňových orgánů o účelovém vytvoření právního vztahu mezi žalobkyní a z výběrového řízení vzešlé spol. CONTEG, dodávající žalobkyni aktivní prvky, s cílem snížit základ daně, resp. zvýšit daňovou ztrátu u žalobkyně ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů, označila žalobkyně za spekulativní, neodpovídající provedenímu dokazování.
6. Dle žalobkyně je podstatné, že z výběrového řízení vzešla spol. CONTEG splnila veškeré podmínky zadávací dokumentace a že konečná cena byla téměř o 20 000 000 Kč nižší než předpokládaná hodnota zakázky. Pokud výběrové řízení proběhlo v souladu se zákonem o veřejných zakázkách a byla dodržena pravidla pro výběr dodavatele, je dle žalobkyně vyloučen závěr o uměle vytvořeném řetězci a účelovosti jednání zúčastněných subjektů. S vítězným dodavatelem, spol. CONTEG, nikdy neexistovalo personální či kapitálové propojení vůči žalobkyni a z provedenímu dokazování ani nic takového nevyplývá. Spol. iZen, jež měla s žalobkyní shodného jednatele a společníka, se daného výběrového řízení vůbec nezúčastnila. I pokud by však byla spol. iZen vítězným uchazečem, dle tehdy účinné právní úpravy by nešlo o rozpor s pravidly pro výběr dodavatele, když nutný by byl pouze znalecký posudek stanovující výši výdajů na zakázku. Jestliže však tato společnost byla pouze subdodavatelem vítězného uchazeče, ničemu její personální propojení neodporovalo.
7. Žalobkyně dále namítá nesprávný postup správce daně, který se dle jejího názoru nedržel algoritmu založeného judikaturou Nejvyššího správního soudu pro zjištění o vztahu mezi spojenými osobami. Správce daně dle žalobkyně nesprávně dovozoval existenci vztahu mezi spojenými osobami ze samotného navýšení ceny, tyto kroky je však třeba posuzovat zvlášť a dle určeného pořadí, kdy v prvním kroku je třeba prokázat samotnou existenci právního vztahu žalobkyně a spol. CONTEG a až ve druhém kroku prokazovat, že se ceny sjednané mezi těmito spojenými osobami liší od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných či obdobných podmínek. Až po prokázání obou těchto podmínek lze přenést důkazní břemeno stran rozdílnosti cen na žalobkyni. Závěr správce daně, který dovedl spojenost osob z významného navýšení ceny oproti cenám obvyklým, je tak dle žalobkyně nesprávný.

8. Rovněž závěr daňových orgánů o nadhodnocení ceny aktivních prvků v rámci transakce spol. iZen – CONTEG označila žalobkyně za nesprávný. Opřela se přitom o závěry znaleckého posudku č. X, prof. Ing. V. S., CSc. LL.M., týkajícího se zadání „*Posouzení ceny prvků výpočetní techniky Technologického centra Písek s.r.o. v souvislosti s likvidací pojistné události*“. Tento posudek při výpočtu výše pojistného plnění vycházel z nové ceny věci, která byla v čase a místě pojistné události obvyklá a pojistné plnění stanovil v částce 33 000 000 Kč, což je dle žalobkyně cena prvků obvyklá v září 2012. Znalec dle žalobkyně správně v rámci posouzení nezohlednil smlouvy a faktury mezi společnostmi iZen a Actine, ani slevu, která měla být poskytnuta přímo výrobcem aktivních prvků, spol. Juniper Networks, Inc. (dále jen „Jupiter Networks“), společnosti iZen, ani dohody a dobropisy mezi společnostmi, osvědčující, která část plnění skutečně byla dodána. Závěru o správnosti znalcem stanovené referenční ceny odpovídá i prohlášení J. C. ze dne 18. 5. 2018 a ze dne 18. 12. 2018, který potvrdil poskytnutí významné projektové slevy společností Jupiter Networks. Daňové orgány však nevyhověly návrhu žalobkyně a v průběhu daňového řízení neprovedly výsledek J. C., který mohl osvětlit stav ohledně slevy z pořizovací ceny aktivních prvků. Takový postup správce daně, který tvrdí, že skutkové okolnosti stran referenční ceny nebyly postaveny najisto, za situace, kdy nezákonně odmítl provést dokazování svědeckou výpovědí J. C., označila žalobkyně za nesprávný, vedený toliko snahou o doměření daně. Závěr daňových orgánů, jež stanovily referenční cenu ve výši ceny, za kterou byly aktivní prvky odkoupeny spol. iZen od spol. Actinet, byl dle žalobkyně nesprávný, když neodpovídal způsobu stanovení obvyklé ceny, v rámci kterého se nezohledňují vlivy mimořádných okolností trhu, osobních poměrů mezi stranami transakce či zvláštní oblíbenosti.
9. K uvedenému zjištění daňových orgánů žalobkyně dále doplnila, že není pravdou, že by spol. iZen prodala spol. CONTEG (a spol. CONTEG žalobkyni) dodávku aktivních prvků ve stejném rozsahu jako ji pořídila od spol. Actinet. Ze znaleckého posudku Ing. R. D. č. X, vyplývá, že spol. Actinet nedodala spol. iZen část plnění v podobě – fyzické instalace, konfigurace dle specifikované síťové topologie, zaškolení obsluhy a 3 letou podporu celého řešení. Z tohoto důvodu došlo ze strany spol. Actinet k vystavení dobropisů na spol. iZen a následně na spol. CONTEG. Na žalobkyni již dobropis spol. CONTEG být vystaven nemusel, neboť dodávka v celém rozsahu realizována byla a je irelevantní, zda subdodavatelem spol. CONTEG byla spol. Actinet, iZen či úplně jiná osoba. Podstatné dle žalobkyně je to, že datové centrum z roku 2013 funguje. Ze svědeckých výpovědí je přitom zřejmé, že fyzickou instalaci, konfiguraci dle specifikované síťové topologie, zaškolení obsluhy a 3 letou podporu celého řešení poskytla žalobkyni spol. iZen, která některé související práce prováděla pro spol. CONTEG. Posledně uvedená společnost tak skutečně dodávku žalobkyni pouze přeprodala, neboť ji pro tuto společnost beze zbytku dodala spol. iZen. Dle žalobkyně tak nemůže být pochyb o tom, že rozsah plnění spol. Actinet vůči spol. iZen nebyl shodný s plněním spol. iZen poskytnutým spol. CONTEG a žalobkyni. Žalovaný však v průběhu řízení neumožnil žalobkyni v tomto směru unést své důkazní břemeno a z dalších důkazů žalovaný učinil závěry, které však v provedeném dokazování nemají oporu.

*B) Výše nákladů uplatněných na interiérové vybavení*

10. Daňové orgány dále neuznaly veškeré žalobkyní uplatněné náklady související s pořízením interiérového vybavení (kancelářský a sedací nábytek), jež byl zničen v důsledku požáru skladu v noci ze dne 28. 9. 2012 na 29. 9. 2012. Požárem zničený nábytek neodpovídal množstvím ani stupněm rozpracovanosti nábytku uvedenému na dokladu o jeho pořízení – daňový doklad č. 220105 vystavený spol. PRIMA, akciová společnost (dále jen „PRIMA“), jejímž subdodavatelem byla spol. INTREO s.r.o. (dále jen „INTREO“). Uznána byla toliko částka 1 572 302,77 Kč, namísto žalobkyní uplatněných nákladů ve výši 10 215 762 Kč. Žalovaný vycházel ze závěrů znalce Ing. K.N. (znalecký posudek č. X), který na základě výsledků místního ohledání realizovaného 2 týdny po požáru dospěl k závěru, že předmětem dodávky nebyl kompletní nábytek, chyběly komponenty nutné ke kompletaci výrobků, jednalo se o rozpracované polotovary, jejichž počet navíc neodpovídal počtu kusů hotového nábytku uvedeného na předávacím protokolu ze dne 25. 9. 2012.
11. Popsaný závěr považuje žalobkyně za nesprávný, když interiérové vybavení bylo dodáno v rozsahu odpovídajícím jak předávacímu protokolu, tak daňovému dokladu č. X. Žalobkyně poukazuje zejména na to, že dotčené interiérové vybavení muselo být dodáno v demontu z důvodu rozestavenosti projektu technologického parku. Ze svědeckých výpovědí Ing. J.F. a P.S. dle žalobkyně vyplývá, že do skladu byl dne 25. 9. 2012 dodán kompletní materiál, avšak v demontovaném stavu. Daňovým dokladem č. X však sestavení nábytku vůbec fakturováno nebylo, a tudíž bylo zboží do skladu dodáno v rozsahu, jenž předmětu daňového dokladu odpovídal. Montáž nábytku tak dle žalobkyně vůbec nebyla předmětem dané dodávky a zboží bylo správně dodáno v rozloženém a nesmontovaném stavu v množství odpovídajícím předmětnému daňovému dokladu, jak potvrdil ve svém čestném prohlášení i J. B.. K počtu kusů interiérového vybavení žalobkyně dále uvedla, že žalovaný činí ze závěrů znaleckého posudku Ing. K.N. protichůdné závěry, když uvádí, že na místě požáru byly dohledány tisíce m<sup>2</sup> laminových desek a tisíce kusů lišt, avšak současně uvádí, že se v místě dohledalo pouze 31 korpusů, tedy ani ne skříní. Závěr o nalezeném množství tisíců kusů demontovaného nábytku činil též likvidátor pojistné události. Žalobkyně pak vnitřní rozpornost závěrů žalovaného demonstruje též na jí vyžádaném doplnění znaleckého posudku Ing. K. N., který k jejímu dotazu sdělil, že po doplnění spojovacích materiálů a kování, bylo možno sestavit druhy nábytku, které jsou uvedeny v předávacím protokolu. Při stanovení cen desek, jež byly dohledány, nebylo přihlíženo k cenám hotových výrobků, celkové ceny poškozených výrobků byly stanoveny jako ceny obvyklé u materiálu. Fakturované ceny nábytku odpovídaly cenám obvyklým. Dle žalobkyně z doplnění znaleckého posudku plyne, že žalobkyni byl dodán nábytek v rozsahu odpovídajícím smlouvě o dílo, faktuře i předávacímu protokolu ze dne 25. 9. 2012. Znalcem byly hodnoceny ceny materiálu, nikoli hotových výrobků. Posudek Ing. K. N. č. X žalobkyně dále hodnotí jako neakceptovatelný. Pokud posudek uvádí, že se v místě požáru nenacházelo kování nezbytné ke kompletaci nábytku, neznamená to, že žalobkyni nebylo dodáno. Pro sestavení vzorků nábytku bylo použito kování z vedlejšího skladu a pokud tedy bylo k dispozici, neznamená to, že nebylo dodáno. Žalobkyně dále s odkazem na usnesení Policie ČR konstatuje, že je možné, že některé části poničeného interiérového vybavení mohly být odcizeny (na konci roku 2012 a na začátku roku 2013 došlo v areálu bývalých Žižkových kasáren v Písku – v místě, kde se technologický park nachází, k rabování).

12. Žalobkyně dále uvádí, že předmětem dodávky interiérového vybavení byla dodávka kompletního sestaveného nábytku, přičemž součástí ceny byly i práce související se sestavením nábytkových dílců, tedy cena montáže, případné řemeslné úpravy aj. Žalobkyně nepořizovala materiál, ale zkompletovaný nábytek. Daňové orgány v projednávané věci postupovaly nelogicky, když vycházely pouze a výlučně z hodnoty materiálu potřebného k sestavení skříní. Takový závěr však dle žalobkyně nemůže obstát, o čemž svědčí také znalecký posudek Ing. V. P. č. X, který měl zadání ocenit hotové výrobky, a který výslovně uvedl, že z nábytkových dílců bylo možné sestavit nábytek, že objem uskladněných demontovaných částí odpovídá předložené projektové dokumentaci a že ceny poškozeného nábytku činí 10 560 762 Kč. Pokud žalovaný tvrdí, že se kubatura materiálu dle projektové dokumentace liší od výpočtu znalce Ing. V.P. o 12 %, pak není obhajitelný závěr, že žalovaný přistoupil na snížení daňové účinných nákladů žalobkyně o 80 %.

*C) Navýšení výnosů o poskytnutou dotaci*

13. Daňové orgány v této otázce dospěly k závěru, že žalobkyně pochybila, pokud nesnížila vstupní cenu požárem zničených aktivních prvků a interiérového vybavení o hodnotu přijaté dotace, jež činila 56 % hodnoty pořízeného požárem zničeného majetku. Uvedeným postupem žalobkyně jednak do daňové účinných nákladů zahrnula náklady kryté dotací a současně takto poskytnuté prostředky nepromítla do sféry zdanitelných příjmů. Z tohoto důvodu byl navýšen základ daně z příjmů za dotčená zdaňovací období o příjmy získané dotací na pořízení předmětného majetku o celkovou částku 27 266 252 Kč.
14. Žalobkyně se s uvedeným závěrem daňových orgánů neztotožnila. Správnost svého postupu, kdy z její strany nedošlo ke snížení vstupní ceny majetku o poskytnutou dotaci a na druhé straně tuto dotaci nepromítla do svých příjmů, žalobkyně zdůvodňuje jednak správností způsobu, jakým přijatou dotaci promítla do svého účetnictví (prostředky získané dotací byly ponechány na účtu 042 – Investice a následně o ně byla snížena hodnota pořizovaného nového majetku) a jednak reálným účelem dotace, kterým dle jejího názoru bylo krytí nákladů nikoli požárem zničeného majetku, nýbrž majetku, který byl pořízen až následně jako náhrada za majetek zničený. Pokud by poškozený vyřazený majetek nebyl nahrazen novým, musela by být dotace žalobkyní vrácena, neboť tu lze poskytnout pouze na dlouhodobý, aktivní a provozuschopný majetek, nikoli na majetek zničený. Z tohoto důvodu je dle žalobkyně nutno konstatovat, že pro účely zachování dotace je touto financován a kryt až majetek nový. Žalobkyní zaúčtovaná škoda v celkové o dotaci neponížené výši 48 689 736 Kč byla nahlášena též pojišťovně, která rovněž vycházela výhradně z cen bez vlivu dotace, což nasvědčuje tvrzení žalobkyně o tom, že zničený majetek fakticky dotován nebyl. Závěry daňových orgánů, dle nichž žalobkyně z titulu škodní události dosáhla zisk, jsou dle žalobkyně nesmyslné, neboť ten by mohl být vykázan pouze v případě, kdyby nemusel být pořizován majetek nový pro účely zachování dotace, která by tak nemusela být vrácena.
15. Postup žalovaného je tak dle žalobkyně v naprostém rozporu se skutečným ekonomickým obsahem případu a v rozporu s § 7 zákona o účetnictví, neboť v takovém případě by účetní

závěrka za rok 2012 nedávala věrný a poctivý obraz finanční situace žalobkyně, když by v ní byly obsaženy nereálně a nerealizované zisky, kterých žalobkyně nedosáhla.

*D) Dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2012*

16. Daňové orgány dále neakceptovaly postup žalobkyně, která do zdaňovacího období roku 2012 promítla dohodu o narovnání uzavřenou s pojišťovnou z titulu nižší náhrady pojistného plnění (z částky 48 689 736 Kč na částku 30 300 000 Kč, tedy náhradu škody nižší o částku 18 389 736 Kč), v důsledku které došlo ke snížení výnosů za uvedené zdaňovací období. Uvedená dohoda totiž dle daňových orgánů nabyla účinnosti až dne 13. 6. 2013, dopady této události je tak nutno směřovat do zdaňovacího období roku 2013, nikoli do zdaňovacího období roku 2012, přestože pojistná událost nastala již v roce 2012.
17. Žalobkyně se s uvedeným závěrem neztotožnila, negativní pojistná událost nastala a promítla se do stavu majetku a závazku existujícímu již k rozvahovému dni 31. 12. 2012. Na základě této události tak žalobkyně ve svých aktivech vykázala dohadnou položku ve výši odhadového nároku z titulu pojistného plnění. Důsledek dohody o narovnání v podobě nižšího pojistného není novou událostí prokazující stav po rozvahovém dni 31. 12. 2012, jak uvádí daňové orgány, nýbrž jde o upravující událost ve smyslu bodu 6, písm. a) Interpretace Národní účetní rady I-24, která prokazuje a dokládá, jaký stav majetku existoval již k 31. 12. 2012. Dohoda o narovnání navíc byla uzavřena již v roce 2012.

## **II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného**

18. K žalobním námitkám týkajícím se *(a) realizace dodávky aktivních prvků*, žalovaný uvedl, že samotné výběrové řízení a jeho průběh nemůže automaticky bez dalšího založit závěr, že účastníci výběrového řízení či jejich subdodavatelé jsou osobami nezávislými, nemůže tedy vyloučit aplikaci § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Uvedená námitka se tedy dle žalovaného míjí s důvody aplikace posledně uvedeného ustanovení. Žalovaný dále poukázal na nedodržení požadavku transparentnosti při výběru dodavatelů v rámci výběrového řízení. Skutečností, vzbuzujících v tomto směru pochybnost bylo několik – spol. iZen v řetězci dodávající aktivní prvky spol. CONTEG, byla personálně spojena se žalobkyní (oba subjekty měly stejného vlastníka a jednatele), aktivní prvky byly žalobkyni dodány za částku o 22 021 004 Kč vyšší, než za jakou byly pořízeny od původního dodavatele, spol. Actinet, u dvou členů hodnotící komise bylo zjištěno personální propojení se spol. iZen (šlo o jednatele spol. iZen a bývalého majitele této společnosti), spol. iZen navíc o podmínkách výběrového řízení věděla ještě před vydáním rozhodnutí o poskytnutí dotace. Je přitom nerozhodné, že žalobkyně nebyla personálně či majetkově propojena přímo s dodávající spol. CONTEG, podstatné je, že bylo prokázáno propojení plynoucí z okolností dodavatelsko-odběratelského řetězce, úloha samotné spol. CONTEG byla v dané věci ryze formální. Popsanou netransparentnost výběrového řízení dokládá též rozhodnutí o vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně, jehož správnost byla potvrzena v rámci rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 7. 12. 2022, č.j. 51 Af 2/2022-74, kterým byla zamítnuta žaloba žalobkyně proti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně.

19. Správce daně unesl své důkazní břemeno stran existence jinak spojených osob a zjištění rozdílu uskutečněné a obvyklé ceny dodávky aktivních prvků. Poukázáno bylo na shora zmíněnou personální propojenost spol. iZen a žalobkyně i na významné bezdůvodné navýšení ceny zboží v rámci jeho přeprodeje v řetězci společností. V rámci posouzení spojenosti osob jsou pak dle žalovaného relevantní právě okolnosti tohoto propojení, které mohou spočívat v jednání v rámci vztahu těchto osob, toto jednání pak může být logicky spojeno i s okolnostmi vzájemného peněžitého plnění. Je přitom třeba zdůraznit, že závěr o propojenosti osob nebyl učiněn pouze na základě zjištěné neobvyklosti ceny. Správce daně se v první řadě zabýval vazbami mezi osobami a až následně přihlédl k dalším neobvyklým okolnostem tohoto vztahu. Pokud jde o určení ceny obvyklé, nebylo zjištěno, že by plnění bylo spol. iZen jakkoli obohaceno, cena, za níž tato společnost prodala aktivní prvky spol. CONTEG tak odpovídala poptávané zakázce. Žalobkyně v řízení neprokázala ani to, že by cena mezi dodavatelem Actinet a spol. iZen vyplývala ze slevy poskytnuté posledně uvedené společnosti z důvodu její pozice leadra trhu. Spol. iZen naopak ještě koncem října 2010 neměla žádné zaměstnance a ani jí vykazované hospodaření nedokládá jakékoli významné postavení v dané oblasti. Exkluzivita poskytnuté slevy neplyne ani z žalobkyní poukazovaného čestného prohlášení J. C., který uvedl, že jednání s touto společností v době před výběrovým řízením probíhala pouze v obecné rovině. Vzhledem k tomu, že svědecká výpověď tohoto subjektu nedisponovala vypovídací kapacitou a současně nebylo nutno odstraňovat jakékoli nejasnosti plynoucí z jeho čestného prohlášení, neshledal správce daně důvod k provedení svědecké výpovědi. Žalovaný při zjištění obvyklé ceny vycházel z ceny, za kterou byly aktivní prvky spol. iZen pořízeny od spol. Actinet, tedy ceny, za kterou bylo v daném období zboží prokazatelně realizováno. Žalobkyní uvedený znalecký posudek Prof. Ing. V. S. Csc., LL.M. zkoumal odlišnou otázku než správce daně, nezjišťoval cenu obvyklou, nýbrž cenu odhadní pro účely vyřízení pojistné události, a to navíc ve vztahu k pořízení nových aktivních prvků nahrazujících ty požárem zničené.
20. Žalovaný dále setrval na svém závěru o nedodání kompletní dodávky zboží žalobkyni, která však měla zaplatit plnou cenu této dodávky. Z provedeného dokazování má žalovaný za prokázané, že došlo k úpravě předmětu díla a kupní ceny v důsledku částečného zániku závazku zhotovitele – spol. Actinet, z jejíž strany tak bylo plněno jen zčásti původně plánované dodávky. Uvedené částečné plnění se promítlo do opravného dokladu vystaveného spol. Actinet vůči spol. iZen a do opravného dokladu spol. iZen vystaveného vůči spol. CONTEG. Část původně sjednaného plnění tak žalobkyni dle žalovaného dodána nebyla. Opačný závěr nebyl prokázán žalobkyní poukazovanými svědeckými výpověďmi svědků L. V. a P. P., tyto výpovědi byly daňovými orgány vyhodnoceny jako rozporné a nepravdivé. Tvrzení žalobkyně, dle kterého je logické, že chybějící prvky musely být dodány a pokud nebyly dodány spol. Actinet, tak je zřejmé, že tato část dodávky byla zajištěna spol. iZen, shledal žalovaný nesprávným. Dle znaleckého posudku znalce Ing. R.D. bylo veškeré plnění dodáno výhradně spol. Actinet, ze strany spol. iZen a CONTEG nebyl zjištěn žádný přínos. Sama spol. iZen neměla s dodávkou podobného rozsahu zřejmě žádnou zkušenost, nedisponovala žádným personálním zázemím a toho času se dokonce nacházela v likvidaci, v řízení pak nebyla prokázána ani jiná subdodávka daného zboží. Spol. iZen tak vůči žalobkyni navýšila cenu uměle, bez jakéhokoli faktického opodstatnění.

21. K žalobním námitkám týkajícím se *(b) Výše nákladů uplatněných na interiérové vybavení* žalovaný uvedl, že žalobkyně neprokázala, že skutečně nakoupila interiérové vybavení odpovídající zadávací dokumentaci a souvisejícímu daňovému dokladu. Ze znaleckého posudku Ing. K.N. vyplývá, že předmětem dodávky nebyl kompletní nábytek, chyběly mnohé jeho podstatné části a ve skladu se tak nacházely pouze polotovary. Ke složení smlouvou deklarovaného nábytku chybělo značené množství dalšího materiálu a rozhodně tak nešlo o hotový nábytek. Uvedený posudek neshledal žalovaný vnitřně rozporným, jak tvrdí žalobkyně. Ani její doplňující dotazy pak na jeho závěrech ničeho nemění. Naproti tomuto znalecký posudek Ing. V.P. předložený žalobkyní je stižen celou řadou zásadních nesrovnalostí, pročež se nejedná o důkazní prostředek prokazující tvrzení žalobkyně. Ze smlouvy o dodání interiérového vybavení navíc plyne, že závazek spočíval v předání a převzetí díla bez vad a nedodělků bránících jeho užívání. Ke kompletaci nábytku však chyběly komponenty a polotovary se ve skladu nacházely v demontovaném stavu. Změna podmínek smlouvy v podobě operativní dohody o dodání demontovaného nábytku, jež byla žalobkyní uváděna, nebyla možná, neboť smlouva změnu podmínek dodání zapovídala. V řízení tak nebylo prokazatelně zjištěno, že by žalobkyně interiérové vybavení v podobě hotového nábytku pořídila, pročež nemohly být náklady jemu odpovídající uznány.
22. K žalobním námitkám týkajícím se *(c) Navýšení výnosů o poskytnutou dotaci* žalovaný uvedl, že žalobkyně postupovala nesprávně, pokud o čerpanou dotaci nesnížila cenu původního požárem zničeného majetku, nýbrž ji vztáhla až k majetku nově pořízenému, jež měl nahrazovat majetek zničený, a to pro účely zachování dotace. Účelem dotace však bylo pořízení původního požárem zničeného majetku, kdy její výše se odvíjela od deklarované pořizovací ceny shořelých aktivních prvků a interiérového vybavení. Do účetnictví žalobkyně se tak dotace měla promítnout snížením hodnoty majetku, a i následné odpisy měly být stanoveny ve snížené hodnotě majetku. Žalobkyně se však v žalobě nesprávně snaží nastolit hypotetický stav, kdy směšuje dvojí pořízení různého druhu majetku v jedno, jako by původní majetek vůbec zničen nebyl. Povinnost nahrazení případně zničeného majetku se samotným dotačním titulem ovšem nijak nespojuje, je výhradně podmínkou jejího zachování. Pořízení nového majetku pak probíhá již bez dotace z vlastních zdrojů žalobkyně. Nahrazující majetek tak nikdy dotací být dotován neměl, a proto žalobkyně nepostupovala správně, když jeho pořizovací cenu snížila o dotaci čerpanou na pořízení požárem zničeného majetku.
23. K žalobním námitkám týkajícím se *(d) Dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2012* žalovaný uvedl, že dohoda o narovnání uzavřená s pojišťovnou ve věci výše pojistného plnění dne 13. 6. 2013 byla událostí nastalou až po skončení účetního období roku 2012. Účetnictví běžného období totiž musí zachycovat dopady události, které nastaly do konce rozvahového dne. V případě, že se tyto informace stanou účetní jednotce známy až po rozvahovém dni, je třeba rozlišovat, zda se jedná o upravující či neupravující událost. V nynějším případě jde o nahrazení dosavadní pohledávky pohledávkou novou vzniklou na základě dohody o narovnání ze dne 13. 6. 2013. Jde tak o nenahrazující událost. O předpokládané výši pojistného plnění měla být účtována dohadná položka, která měla být

v důsledku události nastalé v dalším účetním období přeúčtována na konkrétní účet pohledávek.

## II. Replika žalobkyně, duplika žalovaného a triplika žalobkyně

24. Žalobkyně v replice doručené krajskému soudu dne 25. 4. 2023 uplatnila novou námitku, dle které uplynula lhůta pro stanovení daně předmětného zdaňovacího období. Uvedla, že v jejím případě se na lhůtu pro stanovení daně vztahoval § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů jen do 29. 10. 2018, tedy do doby doručení platebního výměru správce daně. Pouze do tohoto okamžiku měla žalobkyně právo uplatnit ztrátu v dalších obdobích, od tohoto data nemohla ztrátu uplatnit, když ta byla zrušena a nebyla tedy stanovena. Výhody plynoucí z § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů lze dle žalobkyně čerpat, pokud daňová ztráta vznikla a byla uplatněna. Pokud však podmínky tohoto ustanovení splněny nejsou, nemůže být tato výhoda na daňový subjekt uplatněna a daňový subjekt nemůže být pro nesplnění těchto podmínek vystaven nejistotě běžící dlouhé prekluzivní lhůty. Pokud by byl správný závěr žalovaného o aplikaci § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, ponechal by si správce daně všechny výhody – dlouhou prekluzivní lhůtu, ačkoli tato dle žalobkyně již nedává žádný smysl a není vyvážena tím, že si daňový subjekt může odečíst v následujících zdaňovacích obdobích daňovou ztrátu do základu daně. Aplikované ust. § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů dle žalobkyně primárně sleduje možnost správného stanovení daně za období, ve kterém bylo možné uplatnit daňovou ztrátu a nikoli, že by sloužilo toliko k prodloužení lhůty pro stanovení daně (k tomu žalobkyně odkázala na rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 5. 2021, č.j. 25 A 57/2021-39). Lhůta pro stanovení daně v této věci tak uplynula dne 29. 10. 2019 a žalovaný v odvolacím řízení nestihl v této lhůtě rozhodnout.
25. V další části repliky žalobkyně opětovně poukazuje na procesní vady řízení před daňovými orgány, které dle žalobkyně nesprávně hodnotily jí navržené důkazní prostředky – znalecký posudek Prof. Ing. V. S. Csc., LL.M., který měl být v daňovém řízení vyslechnut za účelem ověření jeho způsobu oceňování dodávky aktivních prvků, a výslech J.C., který měl potvrdit tvrzení žalobkyně o exkluzivitě slevy poskytnuté spol. Actinet pro spol. iZen, daňové orgány však v rozporu se zákonem předem hodnotily možný obsah jeho svědecké výpovědi. Žalovaný tak vycházel z nedostatečně zjištěného skutkového stavu a zatížil své rozhodnutí vadou ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s. Žalobkyně se pak závěrem repliky vyjádřila k otázce hodnocení dotace jako zdanitelného příjmu za rok 2012. K tomu citovala rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2006, č.j. 2 Afs 39/2006-75 s tím, že je nutno vždy zohlednit skutečnou ekonomickou podstatu právních vztahů. Postup žalovaného je tak v daném případě nesprávný, neboť účetní závěrka za rok 2012 v takovém případě nedává věrný a poctivý obraz finanční situace žalobkyně.
26. Žalovaný v duplice k replice žalobkyně ze dne 30. 6. 2023 konstatoval nesprávnost nově uplatněné námitky žalobkyně stran uplynutí lhůty pro stanovení daně. Tato námitka stojí dle žalovaného na úvaze, že určitá událost v daňovém řízení (doručení nepravomocného rozhodnutí o doměření daně) měla způsobit, že se lhůta pro stanovení příslušenství daně, jejíž délka byla stanovena § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů okamžitě ukončila a současně se

stala lhůtou běžící podle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a současně se zpětně prodloužila o jeden rok dle § 148 odst. 2 daňového řádu. Taková konstrukce je však dle žalovaného nepřesvědčivá, nelogická a neakceptovatelná. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu žalovaný uvádí, že pokud ve zdaňovacím období jednou došlo k vyměření daňové ztráty, a tudíž i k aktivaci § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, řídí se délka lhůty pro stanovení daně dle tohoto ustanovení až do konce. Žalobkyně svou konstrukcí připisuje určité právní skutečnosti následek okamžitého ukončení běhu lhůty pro stanovení daně, zákon však žádné právní skutečnosti za následek okamžitého ukončení běžící lhůty nepřipisuje, ačkoli obsahuje výčet skutečností rozhodných pro počátek lhůty, stavění a přerušování či prodloužení lhůty.

27. Stran námitek procesních vad daňového řízení žalovaný konstatoval totožnost jejich skladby s námitkami žalobními, jejich následné vypořádání v duplice pak koresponduje jak s obsahem napadeného rozhodnutí, tak s obsahem vyjádření k žalobě.
28. Žalobkyně v reakci na dupliku žalovaného dne 16. 8. 2023 upřesnila, že lhůta pro stanovení příslušné daně měla vždy počátek určený podle § 148 daňového řádu a jde spíše o to, zda v průběhu řízení může dojít ke změně určení konce lhůty, což dle žalobkyně výjimečně možné je. Délka lhůty podle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů je totiž dle žalobkyně extrémní a je zcela v rozporu s principem právní jistoty vystavovat daňový subjekt nejistotě. K tomu žalobkyně dále poukázala na skutečnost, že odvolací řízení v této věci trvalo déle než čtyři roky, tedy zcela nepřiměřeně dlouho. Žalobkyně se dále opětovně vyjádřila k otázce ceny, za kterou byly aktivní prvky dodány společností Actinet společnosti iZen. Zdůraznila, že z její strany nikdy nebylo tvrzeno, že by důvodem slevy bylo postavení spol. iZen na trhu. Právě za účelem zjištění důvodů poskytnuté slevy, měl být daňovými orgány vyslechnut J. C., coby zástupce spol. Actinet. Důvody pro odmítnutí provedení jeho výslechu označuje žalobkyně za zcela nedostatečné.

### III. Právní názor soudu

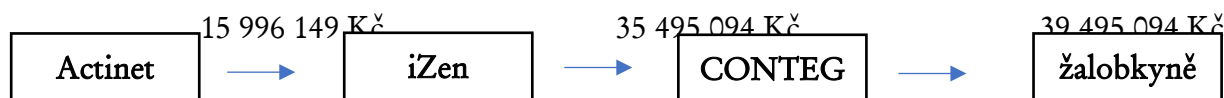
29. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).
30. O věci bylo rozhodnuto v rámci nařízeného ústního jednání dne 29. 11. 2023, během kterého účastníci řízení setrvali na svých stanoviscích a závěrech uplatněných v průběhu soudního řízení.
31. Žaloba není důvodná.

#### *A) Realizace dodávky aktivních prvků mezi osobami (jinak) spojenými*

32. Daňové orgány v rámci tohoto okruhu zjištění dospěly k závěru, že podkladem pro zaúčtování částky škody při vyřazení aktivních prvků z důvodu likvidace na vrub nákladů

byly pořizovací faktury za nákup aktivních prvků, přičemž cena aktivních prvků byla ovlivněna takovým způsobem s daňovým subjektem spojenou osobou, že tato cena neodpovídá ceně, která byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo podobných podmínek.

33. Předmětem sporu v rámci okruhu námitek týkajícího se způsobu realizace dodávky aktivních prvků mezi osobami jinak spojenými je otázka existence nestandardního obchodního řetězce subjektů, které svým jednáním nesledovaly běžné obchodní cíle, což se mělo projevit v nadhodnocení ceny aktivních prvků v rámci transakce spol. iZen (nyní spol. SHG CZ s.r.o.) – CONTEG – žalobkyně, jehož důvodem neměla být exkluzivita smluvního partnera v podobě spol. iZen ani rozsah poskytnutého plnění.
34. Krajský soud z obsahu spisové dokumentace zjistil, a mezi účastníky není sporu o tom, že původním dodavatelem aktivních prvků byla spol. Actinet, která tyto prvky dodala spol. iZen za částku 15 996 149 Kč, spol. iZen pak aktivní prvky dodala spol. CONTEG za částku 35 495 094 Kč a spol. CONTEG dodala aktivní prvky žalobkyni za částku 39 495 094 Kč (tehdy pod firmou Technologické centrum Písek). U spol. iZen tak došlo k navýšení ceny dodávky aktivních prvků o 222 % ceny, za kterou bylo zboží pořizováno u spol. Actinet a k dalšímu navýšení zboží pak došlo u spol. CONTEG, která byla dodavatelem prvků pro žalobkyni na základě výsledků výběrového řízení.



35. Současně z obsahu dokumentace, jakož i z náhledu do veřejného rejstříku vyplývá, že spol. iZen i žalobkyně měly v době pořízení aktivních prvků shodného společníka se 100 % obchodním podílem – REALITY GRÉGR s.r.o. a stejného jednatele – J., G. (jednatel a společník se 70 % podílem ve spol. REALITY GRÉGR s.r.o.).
36. Podle § 23 odst. 7 písm. a) bodu 1 zákona o daních z příjmů platí, že liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví se základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl. Nelze-li určit cenu, která by byla sjednávána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, použije se cena určená podle právního předpisu upravujícího oceňování majetku. Ustanovení věty první a druhé se nepoužije v případě uzavření smlouvy o výprose nebo o výpůjčce a v případě, kdy sjednaná výše úroků z úvěrového finančního nástroje mezi spojenými osobami je nižší, než by byla cena sjednaná mezi nespojenými osobami, a věřitelem je daňový nerezident nebo člen obchodní korporace, který je daňovým rezidentem České republiky, nebo poplatník daně z příjmů fyzických osob. Spojenými osobami se pro účely tohoto zákona rozumí kapitálově spojené osoby, přitom jestliže se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto

osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami přímo kapitálově spojenými. Podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů jsou jinak spojenými osobami také osoby, kdy se jedna osoba podílí na vedení nebo kontrole jiné osoby. Podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů jsou jinak spojenými osoby, které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty.

37. V projednávané věci krajský soud ve shodě s daňovými orgány konstatuje, že v případě shora popsaného dodavatelsko – odběratelského řetězce naplnila žalobkyně a subdodavatelská spol. iZen definiční podmínky shora citovaného § 23 odst. 7 písm. a) bodu 1 a § 23 odst. 7 písm. b) bodu 1 zákona o daních z příjmů. Jednalo se o společnosti, které byly v době realizace dodávek aktivních prvků, spojeny kapitálově i personálně, což mělo nepochybně vliv na cenu, za kterou spol. iZen dodala aktivní prvky spol. CONTEG, resp. žalobkyni.
38. Nejvyšší správní soud k definici jinak spojených osob v rozsudku ze dne 13. 6. 2013, č.j. 7 Afs 47/2013 - 30, vyslovil, že „*osobami spojenými ve smyslu ust. § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů se rozumí nejen osoby, které bezprostředně vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty, ale „veškeré osoby“, které se na řetězci obchodních transakcí směřujících ve svém důsledku k snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty podílely. (...) Dikce ustanovení § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů nedopadá „jen a pouze“ na osoby, které skutečně a bezprostředně (...) vytvořily právní vztah za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. (...) Dopadá na všechny osoby, které se takového vztahu, ať již přímo nebo nepřímo účastnily a profitovaly z něj.*“ (srov. rozsudky NSS ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 47/2013 - 30, ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 48/2013 - 31, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 39/2014 – 48, ze dne 20. 11. 2014, č. j. 9 Afs 92/2013 – 27, či ze dne 29. 5. 2019, č. j. 2 Afs 131/2018 - 59). Okolností, ze které vyplývá vytvoření vztahu za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty, je ekonomická iracionalita takového jednání, resp. absence jiného než daň zkracujícího motivu pro ten který vztah (srov. rozsudky NSS ze dne 13. 6. 2013, č. j. 7 Afs 47/2013 – 30, ze dne 22. 3. 2013, č. j. 5 Afs 34/2012 – 65, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 39/2014 – 48, ze dne 18. 7. 2018, č. j. 6 Afs 129/2018 – 29). Povinnost prokázat naplnění podmínek pro aplikaci § 23 odst. 7 ZDP má daňový orgán. Tuto svou povinnost splní, pokud prokáže existenci obchodního řetězce, do kterého byl daňový subjekt zapojen, tedy že se přímo účastnil na právním vztahu osob jinak spojených, a měl z něj prospěch (srov. rozsudek NSS z 29. 5. 2019, č. j. 2 Afs 131/2018 – 59).
39. Ze shora citované judikatury vyplývá, že jinak spojenými osobami jsou všechny osoby, které se podílí na fungování obchodního řetězce, jehož cílem je ve svém důsledku snížení základu daně či zvýšení daňové ztráty, povinností daňových orgánů tak nebylo identifikovat osoby jinak spojené pouze ve vztahu k přímému dodavateli žalobkyně, spol. CONTEG, jak nesprávně namítá žalobkyně.
40. Z obsahu spisové dokumentace vyplývá, že spol. CONTEG sice byla na základě výběrového řízení zvolena jako dodavatel aktivních prvků pro žalobkyni, k dodávce zboží však nijak nepřispěla, sloužila pouze k jeho přepradě. Žalobkyně tak se spol. CONTEG vytvořila právní vztah převážně za účelem snížení základu daně či zvýšení daňové ztráty. Spol.

CONTEG proto na základě § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů byla s žalobkyní osobou jinak spojenou.

41. Skutečnost, že spol. CONTEG (na rozdíl od spol. iZen) úspěšně prošla výběrovým řízením na dodávku aktivních prvků pro žalobkyni, nijak nevyvrací shora učiněný závěr o spojených osobách v daném obchodním řetězci. Nutno přitom uvést, že žalobkyni byl Finančním úřadem pro Jihočeský kraj uložen odvod za porušení rozpočtové kázně, konkrétně za porušení podmínek pro poskytnutí dotace na projekt Technologický park – Žižkova kasárna Písek, a to z mj. z důvodu nadhodnocení ceny aktivních prvků. V rámci tohoto zjištění správce daně poukázal na netransparentnost výběrového řízení, jehož jediným účastníkem byla úspěšná spol. CONTEG, která však byla pouze jedním z článků obchodního řetězce a která se fakticky na dodávce podílela pouze přeprodejem aktivních prvků. Uvedené rozhodnutí správce daně, resp. Odvolacího finančního ředitelství, bylo potvrzeno rozhodnutím Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 7. 12. 2022, č.j. 51 Af 2/2022-74, kterým byla zamítnuta žaloba žalobkyně proti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně brojící.
42. Žalobkyni pak nelze přisvědčit ani v tom, že by správce daně dovozoval spojení osob pouze z ceny, kterou oproti cenám referenčním vyhodnotil jako nadhodnocenou. Jak plyne ze str. 6 a 7 Zprávy o daňové kontrole (č.j. 2034521/18/2208-60562-303607), správce daně v souladu s žalobkyní citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu v první fázi dovedl existenci vztahu mezi spojenými osobami, když konkrétně vymezil a schématem znázornil spojení spol. iZen a společnosti žalobkyně prostřednictvím osoby jednatele a společníka figurujícího v obou těchto společnostech. Jiné spojení žalobkyně se spol. CONTEG pak je podrobně popsáno a dovozeno na str. 8 a 9 Zprávy o daňové kontrole, kde správce daně na základě svědeckých výpovědí a dohody o ukončení smlouvy, jejímž předmětem byla úprava předmětu díla a kupní ceny, uzavřené mezi spol. Actinet a iZen, dospěl k závěru o nestandardním jednání mezi spol. iZen, CONTEG a žalobkyní, tedy o jiném spojení těchto subjektů. Jednatel spol. iZen, který je rovněž jednatelem žalobkyně, totiž byl na základě uzavření shora uvedené dohody srozuměn s tím, že dodávka aktivních prvků bude ze strany spol. Actinet realizována pouze částečně, ačkoli totožné plnění bylo společností iZen žalobkyni fakturováno v plném rozsahu. Z uvedeného plyne, že správce daně nedovojoval jiné spojení osob z navýšené ceny, za níž bylo plněno mezi spol. iZen, CONTEG a žalobkyní, nýbrž z okolností, za nichž k tomuto plnění došlo. Krajský soud ve shodě se správcem daně dospěl k závěru, že žalobkyně a spol. CONTEG byly osobami jinak spojenými ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů.
43. Za účelem posouzení splnění podmínek pro úpravu základu daně dle § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů se správce daně následně zabýval referenční cenou plnění poskytovaného v nynější věci žalobkyně, tedy cenou, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.
44. Ke způsobu určení referenční ceny, kterou lze synonymně označovat též jako cenu obvyklou či běžnou, se Nejvyšší správní soud vyjádřil např. v rozhodnutí ze dne 31. 3. 2009, č.j. 8 Afs 80/2007-105, ve kterém vymezil, že „cenu sjednanou nezávislými osobami v běžných

*obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek ve smyslu § 23 odst. 7 [...] zákona o daních z příjmů, nelze obvykle stanovit jediným číslem, ale intervalem nejčastěji realizovaných cen.*“ (důraz doplněn) Z citovaného lze dovodit, že způsobu stanovení referenční ceny může být vícero, což ostatně vyplývá i ze samotné dikce uvedeného ustanovení, které přesný způsob pro stanovení ceny referenční nevymezuje.

45. Metoda porovnávání (za shodných podmínek) nejčastěji realizovaných cen tak není jedinou aplikovatelnou při stanovení ceny obvyklé, což ostatně potvrzuje též další judikatura Nejvyššího správního soudu. Z rozhodnutí ze dne 18. 7. 2018, č.j. 6 Afs 129/2018-29 (odst. 44) či z rozhodnutí ze dne 26. 11. 2020, č.j. 4 Afs 343/2018-61 (odst. 31), vyplývá, že cenu obvyklou lze stanovit též určitou částkou (nikoli intervalem), a to v případech, kdy je hodnocena konkrétně vymezená věc či služba. Vždy záleží na okolnostech případu, který způsob bude nejvhodnější (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 4. 2020, č.j. 10 Afs 217/2018-43, odst. 17).
46. Nejvyšší správní soud ke způsobu stanovení ceny obvyklé v rozhodnutí ze dne 28. 1. 2021, č.j. 3 Afs 393/2019-43, dále uvedl: *„V některých situacích nebude stanovení obvyklé ceny za pomoci rozpětí cen shodných či obchodních obchodů realizovaných v témže čase a místě vůbec možné, typicky proto, že se bude jednat o nepřilíš častý obchod a správce daně tak nebude vůbec schopen získat informace o obdobných obchodech (viz například rozsudek č. j. [10 Afs 217/2018-43](#)). Rovněž mohou nastat situace, v nichž bude vytváření cenového intervalu jednoduše zbytečné. O takové případy se jedná typicky tehdy, disponuje-li správce daně informacemi o „skutečně dosažené ceně shodné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty“ (viz rozsudek ze dne 27. 1. 2011, č. j. [7 Afs 74/2010-81](#)), tedy tehdy, je-li správci daně známa informace o ceně, za kterou zboží či službu pořídil od výrobce první „přeprodejce“ v rámci vytvořeného řetězce společností, a to za předpokladu, že mezi výrobcem a prvním „přeprodejcem“ není zjištěna žádná vazba, tj. jedná-li se o nezávislé osoby. [...] Je rovněž logické, že pokud je třeba určit obvyklou cenu, za kterou konkrétní dodavatel poskytuje konkrétně vymezenou službu, nezávislým osobám a správce daně má k dispozici veřejně poskytovaný ceník služeb tohoto dodavatele, vychází při určení obvyklé ceny právě z ceníkových cen. V takových případech nedává rozumný smysl konstruovat cenová rozpětí, jak požaduje stěžovatelka a jak je to obvyklé v situacích, kdy cenu konkrétní služby nelze určit přímo, ale je třeba použít srovnání s cenami jiných dodavatelů, kteří poskytují obdobnou službu (viz již citovaný rozsudek č. j. [6 Afs 129/2018-29](#)).“* (důraz doplněn)
47. Obdobný závěr Nejvyšší správní soud učinil také v rozhodnutí ze dne 29. 1. 2020, č.j. 9 Afs 232/2018-63: *„Pokud budou existovat reálně nezávislé transakce (transakce mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích), které jsou s řízenou transakcí plně srovnatelné, tedy uzavřené o stejné (obdobné) komoditě za stejných (obdobných) podmínek, postačí ke zjištění referenční ceny údaje o cenách těchto transakcí. Pokud řízená transakce nebude s nezávislými transakcemi plně srovnatelná (zpravidla proto, že se komodita nebo podmínky těchto transakcí budou lišit), je zapotřebí vyjít z nezávislých transakcí, které jsou řízené transakci svými parametry co nejbližší, a údaje o nich s ohledem na vzájemné odlišnosti přiléhavě korigovat. Vždy je však nezbytnou podmínkou určení referenční ceny existence nezávislých transakcí, které jsou alespoň v jádru srovnatelné s transakcí řízenou.“* (důraz doplněn)

48. V projednávané věci správce daně jako cenu obvyklou pro dodávku aktivních prvků v daném rozsahu vyhodnotil cenu, za kterou byly aktivní prvky dodány společností Actinet společnosti iZen. Správce daně dospěl k závěru, že pokud byla v rámci tohoto smluvního vztahu poskytnuta sleva, šlo o slevu, kterou by spol. Actinet poskytla kterémukoli subjektu, neboť jejím hlavním zájmem bylo především získat a realizovat zakázku daného segmentu. Exkluzivita spol. iZen, které jediné dle žalobkyně by byla sleva od spol. Actinet poskytnuta, v řízení prokázána nebyla, což dle daňových orgánů odpovídá též prohlášením J. C.. Důkaz vyvracející popsané závěry stran obvyklé ceny prvků pak dle správce daně nepředstavuje ani znalecký posudek Prof. Ing. V. S. Csc., LL.M., který se v posudku zabýval odlišnou otázkou, když nestanovoval cenu obvyklou, nýbrž cenu odhadní, a to ve vztahu k novým aktivním prvkům, které měly později nahradit prvky požárem zničené. Znalec navíc nepřihlédl ke slevě, která byla spol. Actinet poskytnuta.
49. S popsaným závěrem žalovaného se žalobkyně neztotožnila a uvedla, že cena sjednaná mezi spol. Actinet a iZen není cenou obvyklou, jde o cenu deformovanou významnou slevou, která byla společností Actinet (resp. výrobcem aktivních prvků spol. Juniper Networks) poskytnuta. Znalecký posudek Prof. Ing. V.S. Csc., LL.M. výslovně uvádí, že cenou obvyklou v září 2012 byla cena téměř 33 000 000 Kč. Z prohlášení J. C. pak dle žalobkyně neplyne, že by společností Actinet byla sleva poskytnuta jakékoli společnosti, tato sleva byla určena pouze pro spol. Actinet.
50. Z písemného prohlášení J. C., v rozhodné době zastávajícího pozici Teritorry Account Managera ve spol. Juniper Networks (výrobce aktivních prvků, jež byly předmětem plnění v rámci smluvních vztahů shora popsaného obchodního řetězce), ze dne 18. 5. 2018, vyplývá, že „*spol. Juniper Networks byla v té době juniorem na trhu a velikost (rozsah) projektu spol. iZen (tehdy Neotech, spol. s r.o., dále jen „Neotech“) byla pro tuto společnost zajímavá. V té době spol. Juniper Networks neměla referenci dodávky a realizace projektu podobného rozsahu a komplexnosti v celé Evropě. Spol. Juniper Networks jednala již od počátku se spol. Neotech o poskytnutí významné projektové slevy pro tuto společnost, jako pro nového zákazníka, a to v souvislosti se vznikem nového referenčního projektu pro oblast datových center v celém regionu. Navrhované technologie byly pro spol. Juniper Networks novým obchodním segmentem v jejich portfoliu, a proto pro ni bylo velmi důležité získat v této oblasti takto významnou referenci, jako klíčový odrazový můstek pro obchody v segmentu infrastruktury datových center v celém regionu. Tomu také odpovídala enormní sleva, která byla na tento projekt společnosti Neotech poskytnuta.*“ Z prohlášení dále vyplývá, že spol. Actinet dlouhodobě spolupracovala se spol. Juniper Networks, která jejím prostřednictvím působila na českém trhu. J. C. pak dále v doplnění svého prohlášení ze dne 18. 12. 2018 uvedl, že žalobkyni byly různými dodavateli spol. Juniper Networks poskytovány slevy i v následných dodávkách.
51. Z popsaných čestných prohlášení J.C. vyplývá, že spol. Juniper Networks měla zájem prosadit se na místním trhu prostřednictvím spol. Actinet, coby svého Resellera pro ČR, a to v rámci segmentu datových center, přičemž příležitostí pro takovou referenci byl projekt datového centra významného rozsahu. Za účelem zisku takové příležitosti byla spol. Juniper

Networks ochotna nabídnout případnému zájemci významnou slevu. Jinými slovy by uvedená společnost nabídla své aktivní prvky za lukrativní cenu kterémukoli subjektu, který by poptával dodávku zboží v rozsahu poptávaném žalobkyní, tedy pro účely realizace rozsáhlé infrastruktury datového centra. Závěry plynoucí z čestných prohlášení J.C. považuje krajský soud ve shodě s daňovými orgány za jednoznačné, nebylo tedy nutno odstraňovat jakékoli nejasnosti z těchto prohlášení plynoucí, jeho výslech tudíž krajský soud hodnotí jako nadbytečný.

52. Ze znaleckého posudku Prof. Ing. V.S., CSc., LL.M., ze dne 10. 3. 2013 vyplývá, že tento byl zhotoven za účelem posouzení ceny prvků výpočetní techniky Technologického centra Písek s. r. o. v souvislosti s likvidací pojistné události. Znalec měl při výpočtu výše pojistného plnění vycházet z ceny nové věci, která byla v čase a místě pojistné události obvyklá. Znalec dospěl k závěru, že požadovaná výše pojistného plnění, vyplývající z dodavatelsko-odběratelské dokumentace, činí dle dokumentace předložené žalobkyní částku 38 411 166 Kč, dle znalce by mělo jít o částku 30 272 558 Kč. Tato částka vycházela z průzkumu trhu o cenách u dodavatelů (standardní ceny pro koncové uživatele, se zárukou 60 měsíců tak, jak ji deklaroval pojištěnec).
53. Jakkoli z výčtu podkladů znaleckého posudku uvedených pod bodem 1.1 vyplývá, že tímto podkladem nebyla informace o slevě, která byla společností Actinet (resp. spol. Juniper Networks) společnosti iZen poskytnuta, dospěl krajský soud k závěru, že tato sleva být znalcem zohledněna nemusela, neboť daný posudek nebyl vyhotovován za účelem stanovení ceny obvyklé k datu předmětné transakce, nýbrž pro účely likvidace pojistné události. Z tohoto důvodu k vypracování posudku postačovaly obvyklé ceny nového zboží určené znalcem dle stavu v době vypracování posudku. Uvedený posudek, sloužící pro účely likvidace pojistné události, tak není pro účely stanovení běžné ceny zboží ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů použitelný, protože krajský soud hodnotí jeho další výslech v rámci daňového řízení za nadbytečný.
54. Krajský soud dospěl k závěru, že způsob, jakým správce daně stanovil obvyklou cenu daného množství aktivních prvků, vycházející ze znalosti skutečně dosažené ceny shodné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty, byl s ohledem na okolnosti daného případu správný. Cena, za kterou bylo zboží pořízeno společností iZen od společnosti Actinet, tedy mezi osobami nespojenými, totiž představuje cenu, za kterou by toto zboží bylo v daném čase a místě (za shodných podmínek – významná sleva) od společnosti Actinet pořízeno přímo žalobkyní či kterýmkoli jiným nespojeným subjektem poptávajícím dané zboží v obdobném rozsahu. Ke stanovení referenční ceny proto v nyní projednávané věci postačovala informace o ceně, za kterou bylo totožné zboží pořízeno nespojenými osobami - spol. Actinet a spol. iZen. Ostatně takto stanovená referenční cena je blízká ceně, za kterou byly v letech 2013 a 2016 žalobkyní pořízeny nové aktivní prvky, a to již přímo od spol. iZen a dále od spol. ComSource s.r.o., jednalo se o dodávky v celkové částce 17 619 338 Kč.
55. S popsáním způsobem stanovení ceny referenční byla žalobkyně správcem daně řádně seznámena, z její strany však k přesvědčivému doložení oprávněnosti rozdílu mezi cenou aplikovanou mezi částí řetězce Actinet – iZen a částí řetězce iZen – CONTEG – žalobkyně,

nedošlo. Navýšení této ceny proto krajský soud shledává jako účelové, vedené toliko snahou snížit základ daně, neboť pokud by došlo k pořízení aktivních prvků žalobkyní přímo od prvního článku řetězce – spol. Actinet – byla by pořizovací cena prvků, a tedy nákladové výdaje žalobkyně, významně nižší.

56. Pokud jde o rozsah poskytovaného plnění, zde je spor o tom, zda v obchodním řetězci Actinet – iZen – CONTEG bylo zboží dodáno ve stejném rozsahu jako v jeho finální části CONTEG – žalobkyně (Technologické centrum Písek), kdy z daňových dokladů účtovaných mezi spol. Actinet, iZen a CONTEG plyne, že mezi nimi byly vydávány opravné daňové doklady zohledňující skutečnost, že dodávka neproběhla v původním smluvně dohodnutém rozsahu, nýbrž pouze částečně (nebyla dodána fyzická instalace, konfigurace, zaškolení obsluhy a 3 letá podpora celého řešení). V případě přeprodeje plnění ze spol. CONTEG na žalobkyni však je již dodávka účtována v plném rozsahu.
57. Z obsahu spisové dokumentace a ze znaleckého posudku Ing. R. D., č. X, vyplývá, že komplexní dodávka plnění v daném obchodním řetězci (včetně fyzické instalace, konfigurace, zaškolení obsluhy a 3 leté podpory celého řešení) měla být zajištěna společností Actinet, z její strany však nakonec nebylo vůči spol. iZen plněno zcela (viz opravný daňový doklad č. X ze dne 27. 3. 2013). Opravný daňový doklad pak byl vydán i spol. iZen vůči spol. CONTEG (viz opravný daňový doklad č. DV-6/2012 ze dne 18. 12. 2012). Vůči žalobkyni však spol. CONTEG již žádný opravný daňový doklad nevystavila.
58. Žalobní tvrzení spočívá v tom, že ačkoli kompletní dodávka nebyla realizována spol. CONTEG, resp. že aktivní prvky nebyly do obchodního řetězce na počátku dodány spol. Actinet, plněno bylo, neboť datové centrum řádně funguje. Dle žalobkyně je tedy zřejmé, že dodavatelem této zbylé části dodávky byla spol. iZen.
59. Krajský soud se ztotožňuje s žalobkyní v tom, že není relevantní, který ze subdodavatelů finální plnění realizoval, podstatné je však to, že je to právě žalobkyně, kdo byl v daňovém řízení povinen jednoznačně prokázat, že deklarovaný výdaj skutečně nastal, byť za jiných okolností, než se podává z daňového dokladu. Žalobkyně tak byla povinna dokázat veškeré skutečné okolnosti týkající se předmětného výdaje, souladné s ostatními zjištěnými údaji a podávající přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č.j. 9 Afs 30/2007-73)
60. Žalobkyně v tomto směru nabídla svědecké výpovědi svědka L.V. (obchodní ředitel spol. CONTEG) a P. P. (technický ředitel spol. iZen). Krajský soud ve shodě s daňovými orgány dospěl k závěru, že tyto svědecké výpovědi nepředstavují hodnověrný důkaz osvědčující skutečnosti tvrzené žalobkyní, neboť tito svědci zcela zjevně správci daně nepodalí pravdivé informace. Krajský soud nepovažuje za nutné opakovaně poukazovat na rozpory a nepravdivá tvrzení obsažená v těchto výpovědích, a proto pouze odkazuje na strany 9 až 11 a 22 až 24 Zprávy o daňové kontrole. Další důkazy ze strany žalobkyně k tomuto předloženy nebyly, ačkoli žalobkyni byl v tomto směru v daňovém řízení poskytnut dostatečný prostor, a proto je zcela správný závěr daňových orgánů o tom, že žalobkyně neprokázala, že jí bylo

dané zboží v rozhodné době dodáno v jí deklarovaném rozsahu, tedy v podobě komplexní dodávky prvků sjednané na úplném počátku transakcí v obchodním řetězci.

*(B) Výše nákladů uplatněných na interiérové vybavení*

61. Žalobkyně se dále neztotožnila se závěrem daňových orgánů, dle kterého interiérové vybavení, jež v noci ze dne 28. 9. 2012 na 29. 9. 2012 zahořelo ve skladu umístěném v areálu bývalých vojenských kasáren v Písku, nebylo žalobkyni dodáno co do rozsahu a stupně rozpracovanosti dle daňového dokladu o jeho pořízení č.X. Své tvrzení opírá o svědecké výpovědi Ing. J. F. (finanční náměstek spol. PRIMA), P. S. (jednatel spol. INTREO) a J. B. (zaměstnanec spol. STAVEBNÍ PORADNA, spol. s r.o., vykonávající stavební dozor), které dle jejího názoru prokazují, že nábytek byl dodán v rozsahu odpovídajícímu uvedenému dokladu a následně dohodě o tom, že nábytek bude dodán v nesmontovaném stavu. Montáž nábytku nebyla dle žalobkyně předmětem sporovaného daňového dokladu č. X. Své závěry nadto opírá též o doplnění (č. X) ke znaleckému posudku znalce Ing. K. N., který původně podával znalecký posudek (č. X), z něhož vycházely daňové orgány, jejich interpretace tohoto posudku je však dle žalobkyně zavádějící a závěry jimi učiněné jsou nepravdivé. Poukazuje taktéž na závěry znaleckého posudku Ing. V. P., který rovněž potvrdil, že z nábytku umístěného ve skladu bylo možné nábytek dle projektové dokumentace složit.
62. Krajský soud z obsahu spisové dokumentace zjistil, že dodávka interiérové vybavení měla být realizována prostřednictvím subdodavatele spol. PRIMA, společností INTREO. K uzavření smlouvy o dílo mezi uvedenými společnostmi došlo dne 8. 8. 2012 (termín dokončení – leden 2013), **dne 25. 9. 2012 měl být nábytek žalobkyni bez závad předán** – předávací protokol ze dne 25. 9. 2012 uvádí jednotlivé předané položky hotového nábytku (např. pracovní stůl, skříň nízká, linka + spotřebiče včetně uvedení ceny za kus nábytku), **dne 23. 1. 2013 došlo k uzavření dodatku č. 1** mezi spol. PRIMA a společností INTREO, kterým byl **změněn termín dokončení dodávky nábytku, a to z ledna 2013 na 30. 5. 2013, dne 30. 5. 2013 byl mezi uvedenými společnostmi uzavřen dodatek č. 2 se změnou termínu dokončení – 3. 10. 2013 a dne 3. 10. 2013 byl uzavřen dodatek č. 3 s další změnou termínu dokončení – 6. 12. 2013.** Ze spisové dokumentace dále plyne a mezi stranami to není sporné, že nábytek byl žalobkyni dodán v demontovaném stavu. (důraz doplněn)
63. Krajský soud ve shodě s daňovými orgány dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala, že skutečně nakoupila interiérové vybavení odpovídající daňovému dokladu č. X. Z tohoto dokladu i z předávacího protokolu se jednoznačně podává, že žalobkyni měl být dne 25. 9. 2012 předán hotový nábytek, nikoli nábytek demontovaný. Znalecký posudek Ing. K. N. č. X, jakož i fotografická dokumentace obsažená ve spisu ovšem dokládají, že ve skladu se nacházel pouze nábytek demontovaný, který navíc svým množstvím rovněž uvedenému daňovému dokladu neodpovídal (znalcem je konkrétně poukazováno na chybějící kování, nohy stolů, zadní čela skříní a další komponenty nutné ke kompletaci jednotlivých kusů nábytku). Žalobou tvrzená pozdější operativní dohoda mezi spol. PRIMA a INTREO, o dodání zboží v demontovaném stavu, nebyla v řízení prokázána. Jak totiž plyne ze závěrečného ustanovení smlouvy o dílo uzavřené mezi uvedenými společnostmi, veškeré změny a doplňky smlouvy jsou možné pouze v písemné podobě, žádná písemnost týkající se

změny podoby (formy) dodávaného nábytku žalobkyní předložena nebyla. Žalobkyně se v tomto směru odkazuje pouze na čestné prohlášení Jana Bělohlava, to však stále není s ohledem na absenci písemné podoby změny předvídané smlouvou relevantní. Z uvedené smlouvy o dílo navíc vyplývá, že splnění závazku je vázáno na předání a převzetí díla bez vad a nedodělků bránících jeho užívání. Rovněž k písemné změně tohoto smluvního ujednání nedošlo. Interiérové vybavení tak bylo žalobkyni dodáno v demontovaném stavu, ačkoli daňový doklad č. 220105 účtoval dodání hotového, tedy již smontovaného (sestaveného), nábytku.

64. Co do množství dodaného nábytku, krajský soud považuje na základě závěrů znaleckého posudku Ing. K. N. za prokázané, že toto množství ve skladu žalobkyně neodpovídalo množství uvedenému v daňovém dokladu č. 220105. Žalobkyně se tento posudek snaží v žalobě zpochybnit a poukazuje na konkrétní počty nalezených částí desek a lišt uvedených ve znaleckém posudku Ing. K.N., do kontrastu s tím pak dává závěr žalovaného v napadeném rozhodnutí, dle kterého se dohledalo pouze 31 ks korpusů, k tomu je nutno uvést, že tyto úvahy nejsou pro věc relevantní. Ve vztahu k dohledanému množství laminových desek a lišt krajský soud konstatuje, že to nelze zaměňovat s množstvím nalezených korpusů skříní, kterých bylo zjištěno 31. Korpusy jsou již pokročilejší fáze tvorby skříní, zatímco pouhé laminové desky nemusely sloužit ani k výrobě skříní, nadto se jeví jako překvapivé, že žalobkyni byly dodány pouze laminové desky, z nichž měl být teprve vytvořen korpus a až následně skříň.
65. Ze znaleckého posudku Ing. K. N. dále vyplývá, že se v místě požáru nenacházelo kování potřebné k sestavení nábytku (viz též fotodokumentace k výslechu znalce Ing. K. N.). Žalobkyně se pokoušela soud přesvědčit, že jí bylo dodáno veškeré interiérové vybavení, včetně kování, což mělo potvrdit čestné prohlášení svědka P.S.. Žalobkyně namítala, že kování se v místě pojistné události v den požáru nacházelo, pokud se však na místě již nenacházelo v době provádění úkonů souvisejících s likvidací pojistné události, neprokazuje to, že by kování nebylo vůbec dodáno. K tomu krajský soud uvádí, že se žalobkyni nepodařilo nijak prokázat existenci kování, resp. jeho dodání, ke stejnému závěru dospěl též žalovaný v rámci rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz bod 114 rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 2. 2022, č.j. 4274/22/5000-10611712244) i krajský soud v již shora zmiňovaném rozhodnutí ze dne 7. 12. 2022, č.j. 51 Af 2/2022- 74. Žalobkyně odkazuje na čestné prohlášení Pavla Studničky, nicméně pouhé jeho tvrzení nepostačuje k prokázání dodání kování. Žalobkyně nepředložila žádné fotografie, na nichž by bylo možné kování identifikovat. Tvrzení, že po požáru došlo k přesunu kování do jiného skladu, sice nic nenasvědčuje, ale i kdyby takový skutkový děj byl vzat v potaz, pak není zřejmé, proč nebylo ohořelé kování zdokumentováno a předloženo znalci k vyčíslení škody. Tvrzení žalobkyně ohledně přenesení ohořelého kování do jiného skladu a neprokázání jeho existence v době řešení pojistné události, se jeví jako krajně nevěrohodné. Jako spekulativní je pak třeba označit i další možnou variantu zdůvodnění chybějícího nábytku, podle které došlo v době po požáru k rabování, žalobkyně však toto své tvrzení žádným konkrétním důkazem, který by osvědčil, že ke krádeži došlo právě ve shora uvedených skladech, neprokazuje. Ze spisové dokumentace se nadto podává, že pokud ke krádežím v době po požáru došlo, nešlo o krádeže ve skladech žalobkyně.

66. Uvedený posudek tedy postavil na jisto, že ve skladu zjištěný materiál nepostačoval ke kompletaci v daňovém dokladu uvedeného nábytku. Jedině tento posledně uvedený závěr je pro věc z hlediska ocenění skutečně dodaného nábytku podstatný. Tento závěr pak nedoznal změn ani v důsledku doplňujícího posudku znalce Ing. K.N. č. X, v tomto posudku znalec toliko konstatoval, že pokud by byl dodán další materiál, bylo by možno nábytek sestavit. Uvedené tvrzení však pouze dokládá to, že z komponent ve skladu žalobkyně zakoupený nábytek složit nebylo možné, protože byly znalcem oceňovány pouze ty nábytkové komponenty, které se ve skladu žalobkyně nacházely, tedy ty, které prokazatelně pořídila. Krajský soud příkládá uvedenému znaleckému posudku v rámci posuzování předložených podkladů vysokou míru relevance vzhledem k odbornosti zpracovatele znaleckého posudku.
67. Žalobkyní poukazované svědecké výpovědi P. S. (jednatel spol. INTREO) a Ing. J. F. (finanční náměstek spol. PRIMA) nejsou schopny závěry znalce stran množství interiérového vybavení rovněž vyvrátit, neboť hodnověrnost těchto svědků byla daňovými orgány přesvědčivě a logicky zpochybněna, krajský soud nepovažuje za účelné opětovně poukazovat na rozpory v jejich výpovědích, a proto pouze odkazuje na odst. 174 a 175 napadeného rozhodnutí a ve stručnosti uvádí, že např. svědek Ing. J. F. vypověděl, že se neúčastnil předání interiérového vybavení, avšak na protokolu o předání tohoto vybavení byl podepsán. Rozpory jsou také ohledně osob, které se účastnily předání interiérového vybavení. Shoda nepanuje ani ve zdůvodnění toho, proč došlo k dřívějšímu dodání interiérového vybavení nebo zda byla dodávka interiérového zboží kompletní či nikoli.
68. Pokud jde o žalobkyní v daňovém řízení předložený posudek Ing. V.P., ten rovněž s ohledem na zásadní nesrovnalosti v něm obsažené, nelze považovat za relevantní důkaz prokazující žalobkyní deklarované množství interiérového vybavení. Zmínit lze v této souvislosti zejména to, že znalec v rámci stanovení množství interiérového vybavení měl vycházet ze Zázpisu likvidátora ze dne 12. 10. 2012 a dále z Projektové dokumentace žalobkyně, přičemž na jejich základě měl dospět k závěru, že objem uskladněného nábytku odpovídá projektové dokumentaci. Jak však správce daně zjistil, znalec opakovaně do svých výpočtů zahrnul kusy nábytkových komponentů, které vůbec v Zázpisu likvidátora nebyly obsaženy. Ačkoli tento znalec vycházel z totožných podkladů (Zápis likvidátora) jako znalec Ing. K. N., oba dospěli k zcela odlišným závěrům stran množství interiérového vybavení.
69. Krajský soud na základě shora uvedeného dospěl k závěru o správnosti tvrzení daňových orgánů, dle kterých se žalobkyni nepodařilo prokázat, že částka ve výši 10 215 762 Kč představuje náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Z tohoto důvodu správce daně postupoval správně, pokud na základě závěrů znaleckého posudku Ing. K. N. přistoupil ke snížení nákladů z titulu likvidace interiérového vybavení v důsledku škody požárem o částku 8 643 456,23 Kč.

### *C) Navýšení výnosů o poskytnutou dotaci*

70. V rámci tohoto bodu žaloby je zpochybněn závěr daňových orgánů, podle kterého žalobkyně postupovala nesprávně, když neprovedla snížení vstupní ceny aktivních prvků a

interiérového vybavení o poskytnutou dotaci. Výši poskytnuté investiční dotace žalobkyně nesprávně ponechala na pořizovacím účtu (042 – Investice), o tuto částku měla být dle žalobkyně snížena až hodnota náhradního majetku. V důsledku popsání postupu žalobkyně zahrnuje do daňově účinných nákladů náklady kryté dotací a současně se tyto jí poskytnuté veřejné prostředky nepromítly do sféry zdanitelných příjmů. Žalobkyně se uvedeným závěrem nesouhlasí a tvrdí, že postupovala zcela v souladu s účetními zásadami. Dotací nemohly být kryty náklady vynaložené na požárem zničený majetek, neboť ta měla být použita pouze na majetek provozu schopný, jehož existence mohla být poskytovatelem ověřena, v opačném případě by žalobkyně byla nucena dotaci vrátit.

71. Krajský soud se s žalobkyní neztotožnil. Dotace jí poskytnutá byla výslovně určena na pořízení požárem zničeného majetku, což plyne zejména ze skutečnosti, že její výše odpovídala pořizovací ceně aktivních prvků a interiérového vybavení (56 % z hodnoty 38 128 974 Kč – aktivní prvky a 56 % z hodnoty 10 560 762 Kč – interiérové vybavení). K tomu lze uvést, že navíc cena nově pořizovaného majetku byla nižší, než pořizovací cena shořelých prvků a interiérového vybavení, čímž fakticky došlo ke snížení hodnoty tohoto majetku do záporných hodnot (- 3 372 887 Kč). Uvedený závěr o účelu dotace pak potvrzuje též vyjádření Ministerstva financí č.j. 1771444/16 a vyjádření poskytovatele dotace č.j. 1817752/18, ze kterých se výslovně podává, že dotace byla žalobkyni poskytnuta na původní požárem zničený majetek, přičemž majetek nově pořizovaný nijak se samotným dotačním titulem nespojuje a měl být již kryt z vlastních zdrojů žalobkyně (event. z pojistného plnění), aby dotace zůstala zachována. Závěr o popsání účelu dotace, jímž bylo pokrytí nákladů za pořízení požárem zničeného materiálu, pak vyplývá i z rozhodnutí daňových orgánů o porušení rozpočtové kázně žalobkyně.
72. Pokud jde o poukaz žalobkyně na postup pojišťovny, která dle žalobkyně při svém šetření vycházela výhradně z cen poškozeného majetku bez vlivu dotace, pak k tomu krajský soud uvádí, že jak z posudku znalce Ing. K. N., tak z posudku znalce Prof. Ing. V. S. Csc., LL.M., vyplývá, že předmětný majetek byl pojištěn na tzv. novou cenu, tedy cenu majetku, který nahrazoval požárem zničený majetek, a to bez vlivu dotace. Účelem pojistného plnění tak mělo být krytí nahrazujícího majetku.
73. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce žalobkyně o tom, že jí zvolený postup podává věrný a poctivý obraz jejího účetnictví. Žalobkyně totiž výše uvedeným postupem, který promítla též do svého účetnictví porušila princip věcné a časové souvislosti účtování aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Jediným správným postupem bylo snížení hodnoty majetku o výnos z dotace zachycený snížením nákladů (odpisů) v průběhu užívání (životnosti majetku). Krajský soud stran správného způsobu účtování o dotaci poskytnuté v nyní řešeném případě v podrobnostech odkazuje na body 245 až 252 napadeného rozhodnutí, které nikoli podstatně v tomto směru revidují závěry správce daně obsažené ve zprávě o daňové kontrole.
74. Daňové orgány proto postupovaly správně, pokud zvýšily základ daně o částku 27 266 252 Kč (9 266 507,60 Kč – neoprávněné uplatnění daňově účinných nákladů a částka 17 999 744,40 Kč – zvýšení výnosů o dotaci na pořízení dlouhodobého majetku).

*D) Dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2012*

75. Poslední v žalobě uvedenou námitkou žalobkyně sporuje postup daňových orgánů, které s odkazem na porušení § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů nesnížily její výsledek hospodaření, resp. základ daně, o částku 18 389 736 Kč z titulu nižší náhrady pojistného plnění v souvislosti se shora zmíněným požárem, když uvedly, že šlo o událost nastalou až po skončení účetního období roku 2012 (dohoda žalobkyně a pojišťovny o narovnání týkající se předmětného pojistného plnění a jeho výše byla uzavřena a nabyla účinnosti dne 13. 6. 2013). Žalobkyně s tímto nesouhlasí a argumentuje tím, že jí tato skutečnost týkající se zkrácení pojistného plnění byla známa již v době sestavení účetní závěrky za rok 2012 a že se tedy týkala ještě účetního období roku 2012.
76. Podle § 23 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů platí, že pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, u poplatníků, kteří vedou účetnictví. Poplatník, který sestavuje účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropských společenství, pro účely tohoto zákona použije ke zjištění výsledku hospodaření a pro stanovení dalších údajů rozhodných pro stanovení základu daně zvláštní právní předpis. Při stanovení základu daně se nepřihlíží k zápisům v knihách podrozvahových účtů, není-li v tomto zákoně stanoveno jinak. Pro zjištění základu daně veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti se vychází z výsledku hospodaření upraveného o převod podílů na výsledku hospodaření společníkům veřejné obchodní společnosti nebo komplementářům komanditní společnosti. Pro zjištění základu daně u poplatníků, kteří odpisují majetek metodou komponentního odpisování podle právních předpisů upravujících účetnictví, se vychází z výsledku hospodaření bez vlivu této účetní metody odpisování.
77. Podle Pokynu GFŘ č. D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. [586/1992 Sb.](#), o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, k výše uvedenému § 23 odst. 2 zákona o daních z příjmů, se pro zjištění základu daně uplatní částky ovlivňující základ daně k rozhodnému datu, kterým je např. v návaznosti na dohodu o narovnání [bod 4 písm. g)] **datum účinnosti dohody o narovnání**, případně datum účinnosti obdobné smlouvy či dohody; pokud v dohodě o narovnání či v obdobné smlouvě či dohodě nabývají jednotlivé části účinnosti k různým datům, je vždy rozhodné datum nabytí účinnosti příslušné části dohody o narovnání nebo jiné obdobné smlouvy či dohody. (důraz doplněn)
78. Podle opatření MF č. j. 281/89 759/2001 se předpokládá zaúčtování všech účetních případů do období, se kterým časově a věcně souvisejí, přičemž nepotvrzené pohledávky a nepotvrzené závazky se účtují pomocí dohadných položek aktivních či dohadných položek pasivních.
79. Mezi dohadné položky aktivní patří nepotvrzená pohledávka k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Za dohadné položky aktivní jsou přitom nejčastěji považovány právě pohledávky za pojišťovnou v důsledku pojistné události, při nichž pojišťovna nepotvrdila ke konci rozvahového dne konečnou výši náhrady. Účtováno je o nich na

dohadné účty aktivní, a to jako protipoložka k vyúčtovaným nákladům. (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2008, č.j. 2 Afs 101/2008-143)

80. Podle České účetního standardu pro podnikatele č. 017 (Zúčtovací vztahy), bod 3.11.6: „*Na příslušném účtu vykazovaném v položkách „C.II.6. Dohadné účty aktivní“ nebo „C.III.8. Dohadné účty aktivní“ se účtují dohadné položky aktivní. Jde například o pohledávku za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila ke konci rozvahového dne konečnou výši náhrady. Patří sem i výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období, respektive toto bankovní vyúčtování bylo chybné, jakož i odhad poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků. Výše uvedené případy se vyúčtují se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu účtových skupin 64 – Jiné provozní výnosy nebo 66 – Finanční výnosy.*“ (důraz doplněn)
81. Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 9. 11. 2011, č.j. 1 Afs 67/2011-238 ke způsobu zaúčtování pojistného plnění s dosud nerozhodnou výší uvedl: „*Stěžovatelka tedy očekávala, že od pojišťovny pojistné plnění za předmětnou škodní událost obdrží, ovšem nevěděla, v jaké výši. Popsaná situace je tedy typickým příkladem, kdy měla být očekávaná (tj. stěžovatelkou požadovaná) výše pojistného plnění zaúčtována jednak do výnosů běžného období a jednak jako dohadná položka aktivní. Ke dni sestavování účetní závěrky panovala jistota o existenci nároku na pojistné plnění za pojišťovnou a tento nárok se vztahoval k účetnímu období roku 2002, neboť právě v tom období byly vynakládány náklady na odstranění škod, k nimž došlo při pojistné události; nebyla známa pouze přesná výše pojistného plnění.*“ (důraz doplněn)
82. Krajský soud se na základě shora uvedeného v této otázce ztotožnil se závěry daňových orgánů. Z obsahu spisové dokumentace vyplývá, že žalobkyně uzavřela dne 13. 6. 2013 s pojišťovnou dohodu o narovnání týkající se předmětného pojistného plnění a jeho výše, přičemž tato dohoda nabyla účinnosti uvedeného dne jejího uzavření. V daném případě tak došlo k nahrazení dosavadní pohledávky na předpokládané pojistné plnění pohledávkou novou, vzniklou z titulu uzavření dohody o narovnání, která nabyla účinnosti dne 13. 6. 2013 (obdobně rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2011, č.j. 1 Afs 58/2011-94). Až k tomuto datu tak fakticky vznikla pohledávka žalobkyně ve výši skutečné hodnoty pojistného plnění vůči pojišťovně. Jednalo se tak o neupravující událost (viz NÚR I-24), kdy původní předpokládanou pohledávku nahradila pohledávka nová (nikoli upravující), která se do daňové sféry žalobkyně měla promítnout až v rámci zdaňovacího období roku 2013. O předpokládané výši pojistného plnění měla být účtována dohadná položka, která měla být v důsledku události nastalé v dalším účetním období přeúčtována na konkrétní účet pohledávek.
83. Žalobkyně uváděná skutečnost, dle které o ponížené výši pojistného plnění věděla již při sestavení účetní závěrky za rok 2012, nemá na shora učiněné závěry vliv, neboť žalobkyně v účetní závěrce vykázala původně požadovanou a nesníženou částku pojistného plnění, aniž by postupovala způsobem shora uvedeným a výši pojistného plnění účtovala v rámci dohadné položky. Jakkoli však byl takový postup nesprávný, z pohledu výsledku hospodaření byl předpokládaný výnos z pojistného plnění zaúčtován správně. Rozpor se sférou daňovou však

nastal v roce 2013, kdy žalobkyně již na základě účinnosti dohody o narovnání tento výnos nesnížila a toto snížení nepromítla do základu daně za zdaňovací období roku 2013.

*E) Prekluzivní lhůta pro stanovení daně*

84. Krajský soud neshledal důvodnou námitku uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Podle žalobkyně se lhůta pro stanovení daně řídila § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů, na základě kterého tato lhůta uplynula dne 29. 10. 2018, tedy doručením dodatečného platebního výměru, kterým byla daňová ztráta z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 zrušena. Podle žalobkyně pouze do tohoto dne platila zvláštní osmiletá lhůta pro stanovení daně. Podle žalobkyně tak bylo možné daňovou ztrátu uplatnit pouze do 29. 10. 2018, od tohoto dne ji uplatnit možné nebylo, neboť nebyla stanovena. V dané věci uplynula lhůta pro stanovení daně dne 29. 10. 2018, přičemž za splnění podmínek § 148 odst. 2 daňového řádu (oznámení rozhodnutí o stanovení daně – 29. 10. 2018), byla lhůta prodloužena do 29. 10. 2019. Odvolací orgán však v této lhůtě nestihl rozhodnout (napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 2. 12. 2022).
85. Podle žalobkyně tak plynutí lhůty pro stanovení daně dle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů ve spojení s § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, byla ukončena rok poté, co jí byl doručen dodatečný platební výměr.
86. Krajský soud se s uvedenou námitkou ve shodě s žalovaným neztotožnil, neboť shora popsaná konstrukce okamžiku ukončení plynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně odporuje závěrům ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu a zejména principu právní jistoty účastníků daňového řízení.
87. Podle § 34 odst. 1 platí, že od základu daně lze odečíst pravomocně stanovenou daňovou ztrátu nebo její část, a to ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví, nebo v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví.
88. Podle § 38r odst. 2 věty první zákona o daních z příjmů platí, že pokud možné uplatnit daňovou ztrátu nebo její část jako položku odčitatelnou od základu daně ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která byla stanovena, lhůta pro stanovení daně za období, za které byla daňová ztráta stanovena, a za všechna následující zdaňovací období, ve kterých bylo možné tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, ve kterém bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit; pokud byla daňová ztráta nebo její část uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně ve zdaňovacím období předcházejícím období, za které byla daňová ztráta stanovena, končí lhůta pro stanovení daně za toto zdaňovací období současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, ve kterém bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.

89. Běh lhůty pro stanovení daně pak je obecně upraven v § 148 odst. 1 daňového řádu, podle kterého Daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení. Podle odst. 2 písm. b) uvedeného ustanovení se lhůta pro stanovení daně prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně. Podle odst. 3 uvedeného ustanovení pak v případě, kdy před uplynutím lhůty pro stanovení daně byla zahájena daňová kontrola, bylo podáno řádné daňové tvrzení nebo byla oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.
90. Nejvyšší správní soud se vztahem [§ 38r](#) odst. 2 zákona o daních z příjmů k [§ 148 daňového řádu](#) opakovaně zabýval a shledal, že obsahuje speciální právní úpravu lhůty pro stanovení daně v případě možnosti uplatnění daňové ztráty. Podle konstantní judikatury se jedná o *lex specialis* k obecné právní úpravě prekluzivní lhůty pro stanovení daně (viz např. rozsudky NSS ze dne 31. 8. 2004, č. j. [5 Afs 28/2003 - 69](#), č. [438/2005 Sb. NSS](#), ze dne 24. 2. 2012, č. j. [5 Afs 66/2011 - 109](#), či ze dne 9. 9. 2019, č. j. [7 Afs 134/2019 - 20](#)). Z hlediska počítání lhůty pro doměření daně za zdaňovací období, ve kterém byla vyměřena daňová ztráta, není rozhodné, zdali daňový subjekt daňovou ztrátu zcela nebo zčásti v následujících zdaňovacích obdobích skutečně uplatní, nýbrž to, že tak podle zákona **učinit může** (rozsudek NSS ze dne 15. 4. 2016, č. j. [4 Afs 251/2015 - 74](#)). (důraz doplněn)
91. Mezi účastníky řízení není sporu o počátku běhu lhůty, nýbrž o jejím konci, kdy žalobkyně konec této lhůty váže na doručení dodatečného platebního výměru. Obdobnou námitkou se však již zabýval Nejvyšší správní soud, který v rozhodnutí ze dne 2. 7. 2020, č.j. 9 Afs 81/2020-40, opakovaně zmínil jiné rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (č. j. [8 Afs 58/2019 - 48](#)), v němž tento soud odmítl, že by ke zkrácení běhu lhůty podle [§ 38r](#) odst. 2 zákona o daních z příjmů mohlo dojít v důsledku faktického kroku (v daném případě uplatnění daňové ztráty v prvních letech pětiletého období). Nejvyšší správní soud pak k samotnému účelu [§ 38r](#) odst. 2 zákona o daních z příjmů uvedl: „*Možnost uplatnění daňové ztráty a jejího rozložení do následujících pěti daňových období je určitým dobrodiním zákonodárce, které je však vyvážené zájmem správy daní na tom, aby se výrazně prodloužila i možnost daňové kontroly ve vztahu ke zdaňovacímu období, v němž byla daňová ztráta vykázána a ve vztahu ke zdaňovacím obdobím, ve kterých může být následně uplatněna.*“ (důraz doplněn)
92. Závěr o tom, že ke zkrácení běžící prekluzivní lhůty nemůže dojít v důsledku jednání některé ze stran právního vztahu pak Nejvyšší správní soud učinil např. i v žalovaném uváděných rozhodnutích ze dne 10. 8. 2021, č.j. 10 Afs 3/2020-38 či ze dne 23. 1. 2023, č.j. 10 Afs 512/2021-35, podle kterého: „*Délka lhůty se váže ke skutečnosti, která je na jejím počátku, a není určena skutečnostmi, které mohou fakticky nastat teprve v jejím průběhu. Proto nelze, aby jednou rozběhlá prekluzivní lhůta podle [§ 38r](#) odst. 2 ZDP byla zkrácena jen v důsledku právního jednání jedné ze stran právního vztahu. Ani „zrušení“ daňové ztráty, resp. celkové snížení, tj. „na nulu“ v průběhu prekluzivní lhůty nemůže změnit okamžik, kdy prekluzivní lhůta končí* (rozsudek ze

dne 10. 8. 2021, čj. [10 Afs 3/2020-38](#), body 13 - 15, či [10 Afs 453/2021-66](#), body 15 - 17).“ (důraz doplněn)

93. Výklad žalobkyně, dle kterého běh osmileté lhůty podle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů končí v důsledku faktického úkonu – doručení (nepravomocného) dodatečného platebního výměru, tak zcela popírá smysl uvedeného ustanovení. Z citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu navíc vyplývá, že co do délky lhůty pro stanovení daně jde o zcela nepochybný úmysl zákonodárce, který pokud na straně jedné vychází vstříc daňovému subjektu z hlediska časového úseku pro uplatnění, na straně druhé časovým benefitem umožňuje správci daně řádně uplatněnou ztrátu prověřit. Jak navíc Nejvyšší správní soud zdůraznil, podstatné je, že daňový subjekt ztrátu uplatnit může (mohl) a již není rozhodné, zda tak (ne)učinil, či zda ztrátu v důsledku jejího dodatečného zrušení již uplatnit nelze. Ani zrušení daňové ztráty v průběhu prekluzivní lhůty nemůže změnit okamžik, kdy tato prekluzivní lhůta končí.

#### V. Závěr, náklady řízení

67. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

68. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšnou žalovanou, v jejím případě nebylo prokázáno, že by jí v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu jí krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

České Budějovice 29. listopadu 2023

JUDr. Tereza Kučerová v. r.  
předsedkyně senátu