



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **Grandi Stazioni Česká republika, s.r.o.**, se sídlem Žitná 1578/52, Praha 2, zast. JUDr. Zbyškem Kordačem, LL.M. et LL.M, advokátem, se sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2021, č. j. 7667/21/5200-11433-710862, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 5. 2022, č. j. 14 Af 24/2021-48,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I.**

[1] Finanční úřad pro hl. m. Prahu (dále jen „správce daně“) doměřil žalobkyni dodatečnými platebními výměry ze dne 27. 1. 2020, č. j. 560102/20/2002-52521-109829, č. j. 561254/20/2002-52521-109829, č. j. 569072/20/2002-52521-109829 (dále jen „dodatečné platební výměry“), podle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ve výši 249.850 Kč a předepsal penále ve výši 49.970 Kč, za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 daň ve výši 279.870 Kč a penále ve výši 55.974 Kč, a za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 daň nižší o částku 12.160 Kč.

[2] Žalovaný shora uvedeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) odvolání žalobkyně zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

## II.

[3] Proti napadenému rozhodnutí se žalobkyně bránila žalobou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) zamítl.

[4] Městský soud se nejprve zabýval otázkou, zda žalobkyně mohla zahrnout odstupné, které zaplatila při zrušení nájemní smlouvy, jejímž předmětem byl dlouhodobý nájem obchodních prostor v železniční stanici Karlovy Vary – horní nádraží (dále jen „nájemní smlouva Karlovy Vary“), do vstupní ceny technického zhodnocení Hlavního nádraží v Praze podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). V návaznosti na závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2021, č. j. 10 Afs 346/2020-43, dovedil, že aby bylo možné smluvené odstupné považovat za „náklad související s pořízením hmotného majetku“ ve smyslu § 25 odst. 5 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“), je zapotřebí přímá souvislost mezi odstupným a technickým zhodnocením; nepostačuje tedy jakákoliv souvislost mezi nimi. V projednávaném případě však podle městského soudu bylo odstupné zaplacené za účelem pokračování jiné nájemní smlouvy, jejímž předmětem byl dlouhodobý nájem obchodních prostor v železniční stanici Praha hlavní nádraží (dále jen „nájemní smlouva Praha“), která by jinak zanikla z důvodu provázanosti obou výše uvedených nájemních smluv (společně s další nájemní smlouvou týkající se železniční stanice Mariánské Lázně – poznámka soudu). Městský soud tedy shledal, že uhrazení odstupného bezprostředně (přímo) nesměřovalo k technickému zhodnocení Hlavního nádraží Praha ve smyslu § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví, ale pouze vynaložení takového nákladu umožňovalo, protože „nájemní smlouva Praha žalobkyni ukládala povinnost, a tedy i právo, revitalizovat předmět nájmu.“ Městský soud uzavřel, že zaplacení odstupného bylo sice příčinou technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha, nikoli ale příčinou přímou.

[5] Městský soud dal žalobkyni za pravdu v tom, že žalovaný nesprávně považoval odstupné za „jiné sankce ze smluvních vztahů“, které dle § 47 odst. 2 písm. d) vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „prováděcí vyhláška“), nejsou součástí technického zhodnocení. Uvedené pochybení však podle městského soudu nezakládalo nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť uvedená úvaha nepředstavovala jediný argument žalovaného, na němž založil své závěry o nemožnosti zahrnout odstupné do vstupní ceny posuzovaného technického zhodnocení.

[6] Dále se městský soud zabýval tím, zda navazující úpravy Fantovy budovy provedené žalobkyní v letech 2011, 2013 a 2014 představují technická zhodnocení podléhající samostatné evidenci a odpisování podle § 30 odst. 6 zákona o daních z příjmů, jak dovedil žalovaný. Dospěl přitom k závěru, že všechny výdaje v uvedených letech splňují obě podmínky vyplývající z § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť se jedná o výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku a současně tyto výdaje převyšují v úhrnu za zdaňovací období částku 40.000 Kč. Je proto třeba je považovat za samostatná technická zhodnocení. Městský soud dále vyslovil, že

pokračování

skutečnost, že v roce 2014 šlo o účetní operaci, a nikoliv o faktickou stavební úpravu a že obecně šlo v jednotlivých letech o výdaje na drobnější stavební úpravy doplňující technické zhodnocení z let 2010 a 2013, nic nemění na jejich povaze jako samostatném technickém zhodnocení Fantovy budovy. Dovedil proto, že tato technická zhodnocení provedená v letech 2011, 2013 a 2014 v podobě revitalizace nemovité kulturní památky Fantova budova se měla odpisovat samostatně postupem podle § 30 odst. 6 zákona o daních z příjmů, protože jsou pro účely tohoto zákona považována za samostatný majetek.

[7] V souvislosti s námitkou žalobkyně, že měla být správcem daně vyzvána k podání dodatečného daňového tvrzení, městský soud uvedl, že správce daně nemohl před zahájením daňové kontroly pouze na základě výroční zprávy z roku 2011 důvodně předpokládat, že žalobkyní tvrzená daň z příjmů bude následně doměřena pro nesprávné zahrnutí odstupného do vstupní ceny technického zhodnocení, a nemohl bez dalšího dovést, že toto odstupné žalobkyně odpisovala chybně. Městský soud pro úplnost doplnil, že tvrzení žalobkyně o povědomí správce daně o účtování odstupného nemohl ověřit z jí odkazovaného pokynu Generálního finančního ředitelství ze dne 22. 2. 2017, č. j. 153624/17/2400-00490-400698, protože žalobkyně tuto písemnost soudu nepředložila a ve správním a kontrolním spisu založena nebyla.

[8] Konečně k tvrzení žalobkyně, že na základě civilního sporu (mezi žalobkyní a Správou železniční dopravní cesty) úřední osoba, která uvedený pokyn vydala, věděla o způsobu účtování odstupného a vyrozuměla o tom správce daně, městský soud uvedl, že se jedná o pouhou domněnku žalobkyně. Z vyrozumění o zahájení daňové kontroly nevyplývá, že by důvodem jejího zahájení byl právě tento pokyn Generálního finančního ředitelství. Městský soud uzavřel, že s ohledem na skutečnost, že nebyl přesvědčivě doložen důvod pro provedení dokazování tímto pokynem, tím spíše neshledal potřebu vyslechnout úřední osobu, která tento pokyn vydala, jak také žalobkyně požadovala.

### III.

[9] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) nyní brojí proti napadenému rozsudku kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Navrhuje napadený rozsudek i napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

[10] Stěžovatelka namítá, že napadený rozsudek je nesrozumitelný, neboť z něj není jasné, co má podle městského soudu představovat v něm použitý pojem „*technické zhodnocení*“. Závěr městského soudu vyslovený v odstavci 36. napadeného rozsudku podle stěžovatelky vykazuje známky synekdochy (záměny části za celek). Napadený rozsudek také postrádá odůvodnění vyloučení přípravných nákladů ve výši 5.723.793 Kč z pořizovací ceny technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha (dále jen „ostatní náklady“).

[11] Městský soud podle stěžovatelky správně uvážil, že odstupné nepředstavovalo smluvní sankci. Pochybil však v tom, když z toho nevyvodil, že odstupné představovalo náklad související s pořízením technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha. Odstupné totiž bylo nákladem k pořízení relevantního majetku a bylo součástí vstupní ceny tohoto technického zhodnocení. Stěžovatelka připomíná, že zákon neobsahuje požadavek na vztah

mezi náklady souvisejícími s pořízením majetku v podobě *přímé příčiny*. V souvislosti s rozsudkem č. j. 10 Afs 346/2020-43, na který městský soud odkazoval v napadeném rozsudku, stěžovatelka uvádí, že městský soud pominul, že v projednávaném případě jsou zcela zásadně odlišné skutkové i právní okolnosti. Současně má však za to, že tento rozsudek, nejsou-li vytrženy z kontextu v něm obsažené pasáže, jak učinil městský soud, naopak podporuje její závěry. Stěžovatelka vynaložila příslušný náklad (odstupné) s výslovným a prokázaným úmyslem zachování jejích práv k Hlavnímu nádraží Praha. Městský soud tak pominul úmysl stěžovatelky při vynaložení příslušného nákladu (oproti odkazovanému rozsudku, v němž Nejvyšší správní soud naopak vzal v potaz úmysl daňového poplatníka), a hodnotil příčinný vztah v rozporu se zmíněným rozsudkem.

[12] Stěžovatelka dále odkazuje též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2019, č. j. 7 Afs 365/2018-62, publ. pod č. 3913/2019 Sb. NSS, a zdůrazňuje, že z něj nevyplývá požadavek „*přímé příčinné souvislosti*“, ale je podle něj dostačující úzká vazba nákladu k pořizovanému majetku. Městský soud tak podle stěžovatelky založil napadený rozsudek na úvaze, že požadovaná „*přímá příčinná souvislost*“ není dána tam, kde vynaložení nákladu pouze umožňuje, a nikoliv nutně způsobuje právně relevantní následek. Stěžovatelka tuto úvahu považuje za nesprávnou, rozpornou s judikaturou Nejvyššího správního soudu i se zněním právních předpisů. Nesouhlasí se závěrem, že nestačí, že odstupné umožňovalo vynaložení nákladu bezprostředně směřujícího k technickému zhodnocení.

[13] Stěžovatelka poukazuje také na § 47 odst. 1 prováděcí vyhlášky, který obsahuje řadu nákladů, které se výslovně považují za součást technického zhodnocení, ačkoliv rovněž pouze umožňují, nikoliv nutně způsobují, technické zhodnocení, resp. pořízení příslušného majetku, který nakonec ani nemusí být pořízen. Pokud by byla úvaha městského soudu uvedená v odstavci 36. napadeného rozsudku správná, pak by náklady uvedené ve zmíněném ustanovení prováděcí vyhlášky také nemohly být zahrnuty do technického zhodnocení, neboť pouze umožňují technické zhodnocení. Míra souvislosti požadovaná městským soudem (*přímá příčinná souvislost*) tak je již proto podle stěžovatelky nesprávná. Stěžovatelka z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 365/2018-62 vyvozuje, že relevantně vynaložený náklad nemusí nezbytně vést k příslušnému následku, ale postačí, že tento následek pouze umožní. Stěžovatelka dále odkazuje na rozličné judikaturní úvahy týkající se nákladů a daňově relevantních následků a dovozuje, že *přímá příčinná souvislost* s výdaji (náklady) neznamená nutný či nevyhnutelný následek, nýbrž pouze možnost takového následku.

[14] Ke zvyšování vstupní ceny technického zhodnocení Fantovy budovy stěžovatelka opakuje, že práce z roku 2010 doplňovaly navazující drobnější stavební úpravy v roce 2011, a proto má za to, že se nemohlo jednat o samostatné technické zhodnocení ve smyslu § 33 zákona o daních z příjmů, jak dovodil městský soud. Jednalo se o součást již zařazeného technického zhodnocení. Obdobně i další práce v roce 2013 podle stěžovatelky spočívaly v dokončení stavebních úprav, na které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí dne 17. 12. 2013. Stěžovatelka trvá na tom, že i tyto úpravy byly přímo a úzce spojené s úpravami z roku 2010, a proto se rovněž nemohlo jednat o samostatné technické

pokračování

zhodnocení ve smyslu výše uvedeného ustanovení zákona o daních z příjmů. K úpravám provedeným v roce 2014 došlo v důsledku konečného dělení stavebních nákladů a dorovnání fakturace stavebních prací, které již byly součástí technického zhodnocení, v tomto roce tedy neproběhly žádné stavební práce, ani nevznikly náklady související s pořízením majetku, které by mohly být klasifikované jako samostatné technické zhodnocení. Jednalo se pouze o administrativní úpravu již vynaložených výdajů na technické zhodnocení.

[15] Zákon o daních z příjmů podle stěžovatelky neupravuje situaci, kdy je technické zhodnocení na nemovité kulturní památce postupně upravováno zásahy, které na sebe navazují a nelze je oddělit do samostatných technických zhodnocení, nebo kdy dochází k „překvalifikaci“ již vynaložených nákladů v důsledku zpřesnění fakturace. Z uvedeného důvodu stěžovatelka zvolila postup podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů, který umožňuje zvýšení vstupní ceny majetku z jiného důvodu, než je technické zhodnocení. Městský soud posoudil věc formalisticky na základě § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, aniž by přihlédl ke specifickým okolnostem realizace technického zhodnocení a nevypořádal se v této otázce ani s argumentací stěžovatelky. Závěr městského soudu nerespektuje úzkou provázanost pozdějších úprav technického zhodnocení. Stěžovatelka tedy má za to, že postup při zařazení technického zhodnocení majetku a následné změny jeho vstupní ceny, jak je provedla, nebyly v rozporu se zákonem o daních z příjmů, ale naopak nejvíce odpovídaly specifické skutkové situaci.

#### IV.

[16] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že závěr městského soudu odstavci 36. napadeného rozsudku, který stěžovatelka v kasační stížnosti označuje za nepřezkoumatelný, vytrhuje z kontextu. Městský soud podle žalovaného zcela srozumitelně a přehledně popsal, že v projednávaném případě není dána přímá souvislost mezi odstupným a technickým zhodnocením Hlavního nádraží Praha. Odstupné bylo v první řadě zapláceno za účelem pokračování nájemní smlouvy Praha, která by jinak zanikla z důvodu provázanosti účelu ostatních uzavřených nájemních smluv (kromě nájemní smlouvy Karlovy Vary a nájemní smlouvy Praha také nájemní smlouvy týkající se železniční stanice Mariánské Lázně – poznámka soudu). K vynaložení nákladu přímo souvisejícího s technickým zhodnocením tedy v důsledku zaplacení odstupného dojít vůbec nemuselo. Odstupné vynaložení nákladu bezprostředně směřujícího k technickému zhodnocení Hlavního nádraží Praha pouze umožňovalo. Žalovaný toto posouzení nepovažuje za nesrozumitelné. K namítané nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku spočívající v opomenutí argumentace vztahující se k ostatním nákladům žalovaný uvádí, že tyto náklady stěžovatelka v žalobě zmínila toliko obecně, aniž by však v souvislosti s nimi formulovala jakoukoliv žalobní námitku.

[17] Žalovaný nesouhlasí ani s kasační námitkou, podle níž posouzení odstupného jako sankce bylo nosným důvodem napadeného rozhodnutí. Zdůrazňuje, že odstupné správně neuznal jako náklad související s pořízením majetku, neboť bezprostředně nesouvisel s pořízením technického zhodnocení nové odbavovací haly Hlavního nádraží v Praze. Nepochybil tedy v tom, že požadoval přímou souvislost nákladů a technického zhodnocení, byť současně připouští, že v § 25 odst. 5 zákona o účetnictví není výslovně uveden

požadavek na vztah mezi náklady souvisejícími s pořízením majetku v podobě „*přímé příčiny*“. Nicméně má za to, že to z textu tohoto ustanovení tato přímá příčinná souvislost vyplývá.

[18] Žalovaný nesouhlasí s tím, že by ve prospěch stěžovatelčiny argumentace svědčily závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 365/2018-62. Z tohoto rozsudku pouze vyplývá, že se má vždy zkoumat souvislost daného nákladu s pořizovaným hmotným majetkem. Z toho tedy vyplývá, že mezi vynaložením nákladů a pořízením hmotného majetku musí existovat přímá příčinná souvislost, která musí být jednoznačná. Žalovaný doplňuje, že v dané věci odstupné představovalo smluvně sjednaný poplatek za ukončení nájemní smlouvy Karlovy Vary, který nebyl vynaložen na pořízení konkrétního majetku, ale za účelem zajištění možnosti pokračovat v realizaci technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha a možnosti pronajímání revitalizovaných prostor třetím stranám, tj. za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Zaplacením odstupného nebyla podmíněna funkce a užívání stavby Hlavního nádraží v Praze, ale došlo pouze k finančnímu vyrovnání mezi smluvními stranami při zrušení jedné ze souvisejících nájemních smluv. Neoprávněné zahrnutí odstupného do vstupní ceny technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha tedy mělo za následek uplatnění daňových odpisů v nesprávné výši, a to ve všech kontrolovaných zdaňovacích obdobích.

[19] V souvislosti s problematikou zvyšování vstupní ceny technického zhodnocení Fantovy budovy žalovaný uvádí, v jakých konkrétních případech je možné zvolit postup podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů a konstatuje, že jej stěžovatelka v projednávaném případě použít nemohla. Opakuje, že ta v rozporu s § 29 odst. 3 zákona o daních z příjmů několikrát (v letech 2011, 2013, 2014) při odpisování technického zhodnocení provedeného u Fantovy budovy zvýšila vstupní cenu, resp. zůstatkovou cenu, o další provedená technická zhodnocení a tato samostatně neevidovala a neodpisovala, jak je stanoveno v § 30 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Uvedené ustanovení však podle žalovaného jednoznačně stanovuje postup při odpisování každého provedeného technického zhodnocení na nemovité kulturní památce. Jednotlivá technická zhodnocení v navazujících letech (2011, 2013 a 2014) tak nemohla zvyšovat vstupní cenu technického zhodnocení provedeného v roce 2010 a neboť se jednalo o samostatná technická zhodnocení, která měla být evidována a odpisována samostatně.

## V.

[20] Stěžovatelka v replice k vyjádření žalovaného poukazuje na to, že žalovaný v něm přiznává, že jeho rozhodnutí je založeno na nesprávném závěru o tom, že odstupné představovalo sankci. Již proto měl městský soud napadené rozhodnutí zrušit, neboť uvedená úvaha byla jeho nosným důvodem. Stěžovatelka taktéž opětovně poukazuje na § 47 prováděcí vyhlášky se zdůrazněním toho, že řada v něm vyjmenovaných položek (například správní poplatek, odměna za poradenské služby a další) také pouze umožňuje, nikoliv způsobuje, vynaložení nákladu. Demonstrativní výčet nákladů obsažených v uvedeném ustanovení prováděcí vyhlášky tudíž podle stěžovatelky neumožňuje dojít k závěru o přímé souvislosti nákladů a technického zhodnocení zastávanému městským soudem i žalovaným. Stěžovatelka konečně setrvává i na svých tvrzeních týkajících se správnosti postupu při

pokračování

zvyšování vstupní ceny technického zhodnocení Fantovy budovy podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

## VI.

[21] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Jedná se totiž o vadu tak závažnou, že by se jí Nejvyšší správní soud musel podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat z úřední povinnosti, tedy i tehdy, pokud by ji stěžovatelka sama nenamítala. V případě zjištění vad podřaditelných pod uvedený kasační důvod již zpravidla není dán prostor k úvahám o námitkách věcného charakteru a je nezbytné napadený rozsudek bez dalšího zrušit.

[24] Stěžovatelka konkrétně namítá, že je napadený rozsudek nepřezkoumatelný proto, že z něj nevyplývá, co má podle městského soudu představovat pojem „*technické zhodnocení*“. Má také za to, že napadený rozsudek postrádá odůvodnění pro vyloučení ostatních nákladů (ve výši 5.723.793 Kč) a že se městský soud nevypořádal s její argumentací týkající se postupu při zvyšování vstupní ceny technického zhodnocení nemovité kulturní památky Fantova budova podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

[25] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že rozsudek správního soudu je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, jestliže neobsahuje určitý výrok, nespĺňuje formální náležitosti dle § 54 odst. 2 s. ř. s., nebo také, nelze-li z rozsudku rozpoznat jeho jednotlivé části (záhlaví, výrokovou část, odůvodnění, poučení), jakož i tehdy, chybí-li věcný a obsahový soulad výrokové část napadeného rozsudku a jeho odůvodnění, nebo absentuje-li odkaz na použité právní normy, na nichž správní soud založil právní hodnocení v souzené věci (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, nebo ze dne 10. 4. 2008, č. j. 7 Afs 78/2007-60).

[26] Tyto vady, se kterými judikatura Nejvyššího správního soudu spojuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nesrozumitelnost, napadený rozsudek zjevně nevykazuje. Stěžovatelka nesrozumitelnost napadeného rozsudku dovozuje z odstavce 36. napadeného rozsudku, který se týkal požadavku, podle něž aby odstupné mohlo být považováno za náklad související s pořízením hmotného majetku, musí přímo souviset s technickým zhodnocením Hlavního nádraží Praha. Tento závěr je v něm uveden nejen srozumitelně, ale je i odůvodněn. Městský soud v uvedeném odstavci napadeného rozsudku dovedl, že odstupné stěžovatelka v první řadě zaplatila za účelem pokračování nájemní smlouvy Praha, která by jinak zanikla v důsledku ukončení nájemní smlouvy Karlovy Vary (s ohledem na provázanost těchto nájemních smluv), a že odstupné proto bezprostředně nevedlo k technickému zhodnocení Hlavního nádraží Praha ve smyslu § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví, jak stěžovatelka tvrdila v žalobě.

[27] Související stěžovatelčinu výtku, podle níž městský soud nevysvětil, co se rozumí pod pojmem „*technické zhodnocení*“, Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou, neboť se jedná o pojem definovaný v § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, který stěžovatelka ostatně sama v žalobě v souvislosti s tvrzeními o odstupném citovala. Ze stížnostní argumentace tak lze dovodit, že ta směřuje spíše proti posouzení sporné právní otázky (zda lze odstupné považovat za náklad související s pořízením technické zhodnocení) městským soudem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., o němž kasační soud pojedná v další části tohoto rozsudku. Nejvyšší správní soud tedy neshledal, že by napadený rozsudek trpěl vadou nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost ve smyslu výše uvedených judikатурních východisek.

[28] V souvislosti s námitkou týkající se nevypořádání části žalobní argumentace městským soudem pak Nejvyšší správní soud připomíná, že nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52) nebo v nichž zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004-74). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvracet. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí věnoval všem stěžejním námitkám účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-33).

[29] I těmito požadavkům napadený rozsudek vyhověl. Stěžovatelka namítá, že napadený rozsudek postrádá odůvodnění pro vyloučení ostatních nákladů z pořizovací ceny technického zhodnocení železniční stanice Praha hlavní nádraží, které uváděla v odstavci 15. žaloby. Stěžovatelka však tyto ostatní náklady zmínila pouze v části II. žaloby označené jako „*Nesporný skutkový stav a dosavadní průběh řízení*“. Žádnou konkrétní žalobní námitku týkající se těchto ostatních nákladů nevznesla. Městský soud tudíž nepochybil, pokud se těmito ostatními náklady blíže nezabýval. Nejvyšší správní soud připomíná, že úlohou soudu není plnit úkoly žalobcovy advokáta (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69) a vyhledávat a domýšlet za žalobce (zde stěžovatelku) jeho námitky.

[30] Stěžovatelka dále namítá, že se městský soud nevypořádal ani s její námitkou o tom, že při zvyšování vstupní ceny již odpisovaného majetku Fantovy budovy o navazující stavební úpravy provedené v letech 2011, 2013 a 2014 postupovala podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Ani této námitce však nelze přisvědčit. Městský soud se povahou navazujících úprav zabýval v odstavcích 40. až 49. napadeného rozsudku. Uvedl v nich, že tyto úpravy z let 2011, 2013 a 2014 naplňují podmínky vyplývající z § 33 odst. 1 zákona



pokračování

o daních z příjmů, a jsou tedy samostatným technickým zhodnocením. Městský soud tak svým výkladem sice ne explicitně, ale přesto dostatečně (s ohledem na stručnou zmínku stěžovatelky o tomto postupu v žalobě) vysvětlil, proč nebylo na místě postupovat podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

[31] S ohledem na výše uvedené tudíž Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů. Jelikož nezjistil ani jiné vady řízení před městským soudem s vlivem na zákonnost napadeného rozsudku, uzavírá, že kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. není naplněn.

[32] Nejvyšší správní soud tedy přistoupil k posouzení kasačních námitek podřaditelných pod kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[33] Pro tyto účely shrnuje pro věc podstatné skutkové okolnosti případu vyplývající z daňového spisu. Podkladem pro vydání dodatečných platebních výměrů byla daňová kontrola za roky 2013, 2014 a 2015, kterou u stěžovatelky správce daně zahájil dne 13. 3. 2017. Hlavní činností stěžovatelky v kontrolovaných obdobích bylo plnění nájemních smluv, jejichž předmětem bylo provedení revitalizace nemovitostí s následnou správou a řízením železničních stanic Praha hlavní nádraží, Karlovy Vary horní nádraží a Mariánské Lázně. Revitalizace železniční stanice Praha hlavní nádraží se týkala nové odbavovací haly, která byla dokončena v roce 2011, a Fantovy budovy, která je nemovitou kulturní památkou, jejíž revitalizace nebyla dokončena z důvodu ukončení nájemní smlouvy Praha ke dni 16. 10. 2016. Nájemní smlouva Karlovy Vary byla zrušena v roce 2011 zaplacením odstupného ve výši 46.500.000 Kč. Revitalizace železniční stanice v Mariánských Lázních byla ukončena v roce 2009 a dodatečné platební výměry, resp. nyní projednávaný případ, se jí netýkají.

[34] Stěžovatelka především namítá, že pokud městský soud v napadeném rozsudku na rozdíl od žalovaného dospěl k závěru, že odstupné za zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary nepředstavovalo sankci, měl napadené rozhodnutí zrušit, neboť chybné posouzení povahy odstupného jako sankce bylo nosným důvodem, na němž žalovaný vystavěl napadené rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se stěžovatelkou v uvedeném nesouhlasí, a naopak se ztotožňuje se závěrem městského soudu, že byt žalovaný povahu odstupného posoudil chybně, nejednalo se o jediný argument, na základě něž nepovažoval odstupné za náklad související s pořízením hmotného majetku (technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha), a tudíž toto pochybení nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí.

[35] Městský soud příležitostně odkázal zejména na odstavec [50] napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný vysvětlil, že mezi odstupným a realizací technického zhodnocení železniční stanice Praha hlavní nádraží nespatřuje přímou souvislost. K témuž závěru následně dospěl i městský soud. Žalovaný v napadeném rozhodnutí mimo jiné uvedl, že „*zaplacením odstupného nebyla podmíněna funkce a užívání stavby hlavního nádraží v Praze, ale došlo pouze k finančnímu vyrovnání mezi smluvními stranami při zrušení jedné z nájemních smluv. (...) S ohledem na uvedené se odvolací orgán neztotožňuje ani s námitkou odvolatele, že se v případě odstupného a ostatních nákladů z titulu zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary*

*jednalo o náklady, které s pořízením majetku (technického zhodnocení hlavního nádraží Praha) souvisí.* “Z uvedeného je zřejmé, že i přes nesprávný dílčí závěr o sankční povaze odstupného žalovaný založil důvody svého rozhodnutí na věcně správných argumentech o požadavku na přímou souvislost mezi náklady (odstupným) a pořízením majetku. Tuto přímou souvislost mezi odstupným a technickým zhodnocením Hlavního nádraží Praha neshledal, a tomuto závěru posléze přisvědčil i městský soud. Nejvyšší správní soud tedy uvedenou kasační námitku nepovažuje za důvodnou a souhlasí se závěrem městského soudu o tom, že dílčí nesprávná úvaha o povaze odstupného nezakládá v posuzovaném případě nezákonnost napadeného rozhodnutí.

[36] Další spornou otázkou bylo, zda odstupné uhrazené při zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary stěžovatelka oprávněně zahrnula do pořizovací ceny technického zhodnocení vztahujícího se k revitalizaci železniční stanice Praha hlavní nádraží podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 25 odst. 5 zákona o účetnictví.

[37] Podle § 26 odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů ve spojení s § 26 odst. 3 písm. a) téhož zákona se jiným hmotným majetkem rozumí mimo jiné i technické zhodnocení.

[38] Podle § 29 odst. 1 písm. a) věty první zákona o daních z příjmů, *vstupní cenou hmotného majetku se rozumí pořizovací cena, je-li pořízen úplatně.*

[39] Podle § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví, *pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související.*

[40] Podle městského soudu (i žalovaného), nemá odstupné zaplacené při zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary přímou příčinnou souvislost s technickým zhodnocením Hlavního nádraží Praha, a nemůže tak být považováno za součást jeho pořizovací ceny. Stěžovatelka však s požadavkem na tuto přímou příčinnou souvislost v případě odstupného nesouhlasí. Má za to, že takový požadavek ze zákona neplyne. Namítá, že městský soud, který se v této otázce (přímé příčinné souvislosti) dovolal rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 346/2020-43, pominul odlišné skutkové i právní okolnosti v něm projednávaného případu a nynější věci. Přesto současně uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu stěžovatelka argumentuje tak, že jeho závěry svědčí ve prospěch jí zastávaného výkladu a zvoleného postupu.

[41] Nejvyšší správní soud předesílá, že městský soud nepochybil, pokud se dovolal shora zmíněného rozsudku č. j. 10 Afs 346/2020-43. V něm uvedené právní závěry lze využít i pro posouzení nyní projednávané věci. Nejvyšší správní soud se v něm totiž mimo jiné zabýval výkladem výše citovaného § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví a vyslovil se k tomu, jaká vazba musí existovat mezi náklady a pořízením hmotného majetku. Uvedl, že „*NSS již ve věci Správa pohledávek OKD (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 365/2018-66 – pozn. soudu) uvedl, že účetní předpisy blíže neozřejmují pojem ‚souvislost‘ předpokládaný § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví. Výkladem uvedeného ustanovení nelze dospět k jinému závěru než, že mezi vynaložením nákladů a pořízením*

pokračování

*hmotného majetku musí existovat přímá příčinná souvislost. Tato souvislost přitom musí být jednoznačná.“*

[42] Městský soud tedy na základě uvedeného posuzoval, zda také v souzené věci existuje jednoznačná přímá příčinná souvislost mezi odstupným a technickým zhodnocením železniční stanice Praha hlavní nádraží. Dospěl přitom k závěru, že odstupné bylo zapláceno především za účelem pokračování nájemní smlouvy Praha, avšak bezprostředně nesměřovalo k pořízování majetku, resp. daného technického zhodnocení železniční stanice Praha hlavní nádraží. Nejvyšší správní soud se v tomto závěru s městským soudem ztotožňuje. Přímou příčinnou souvislost lze v daném případě dovodit pouze mezi odstupným zaplaceným při zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary a pokračováním nájemní smlouvy Praha, nikoliv již s vlastním technickým zhodnocením Hlavního nádraží Praha. To ostatně shodně potvrzuje sama stěžovatelka v kasační stížnosti, když uvádí, že „*vynaložila příslušný náklad (Odstupné) s výslovným, prokázaným a ostatně i Městským soudem aprobovaným úmyslem zachování práv stěžovatelky k Hlavnímu nádraží Praha.*“

[43] Konkrétní skutkové okolnosti případu řešeného v rozsudku č. j. 10 Afs 346/2020-43, které stěžovatelka v kasační stížnosti rozebírá, nemají pro projednávanou věc význam. V uvedeném rozsudku totiž Nejvyšší správní soud především provedl výklad zákonného ustanovení, které se aplikuje i v souzené věci [§ 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví], aniž je pro výklad uvedené právní normy jakkoliv právně relevantní, na půdorysu jakého konkrétního případu byl podán. Výklad právní normy totiž nemůže být ovlivněn tím, na jaký konkrétní skutkový stav je vykládaná norma aplikována.

[44] Se stěžovatelkou nelze souhlasit ani v tom, že desátý senát Nejvyššího správního soudu v odkazovaném případě předmětné ustanovení vykládal ve prospěch jakékoliv ze stran sporu. Výklad určité právní normy vždy je a musí být neutrální ve vztahu ke konkrétní skutkové situaci. Tak tomu bylo i v opakovaně zmíněném rozsudku. V něm kasační soud nejprve uvedené ustanovení (zcela nestranně) vyložil a poté na základě tohoto výkladu uvážil, jakou otázku měl správní soud v tam posuzovaném případě zkoumat. Z uvedeného rozsudku však nelze nijak dovodit opodstatněnost stěžovatelčina tvrzení, že pro posouzení odstupného jako nákladu souvisejícího s pořízením hmotného majetku (technického zhodnocení) postačuje její úmysl zachovat práva vyplývající z nájemní smlouvy k železniční stanici Praha hlavní nádraží.

[45] Nejvyšší správní soud v této souvislosti nepřehlédl, že stěžovatelka v kasační stížnosti do značné míry dezinterpretuje závěr městského soudu obsažený v odstavci 36. napadeného rozsudku, když tvrdí, že městský soud zde dovodil, že zaplacení odstupného bylo příčinou technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha a že taková souvislost postačuje. Městský soud však větou, kterou stěžovatelka z odstavce 36. napadeného rozsudku zkratkovitě cituje v kasační stížnosti (ve znění „*zaplacení odstupného bylo [...] příčinou technického zhodnocení Hlavního nádraží Praha*“), říkal v podstatě opak toho, než co z něj stěžovatelka v kasační stížnosti dovozuje. V předmětné větě totiž městský soud uzavřel, že stěžovatelka nesplnila podmínku přímé příčinné souvislosti vyplývající již z rozsudku č. j. 10 Afs 346/2020-43, když uvedl, že „*zaplacení odstupného bylo sice příčinou technického zhodnocení Hlavního*

*nádraží Praha, ale nikoli příčinou přímou ve smyslu výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu.*“ Namítá-li stěžovatelka v této souvislosti také to, že městský soud pominul její úmysl při vynaložení uvedeného nákladu (odstupného), pak Nejvyšší správní soud dodává, že ani z rozsudku č. j. 10 Afs 346/2020-43, ani z ničeho jiného nelze dovodit, že by se měl při úvaze o tom, zda určitý náklad souvisí s pořízením hmotného majetku, zohledňovat úmysl daňového subjektu, bez toho, že mezi nimi současně existuje faktická přímá příčinná souvislost.

[46] Stěžovatelka poukazuje též na skutečnost, že jí zastávaný názor podporují závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2019, č. j. 7 Afs 365/2018-62. Sedmý senát však k výkladu § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví v daném rozsudku uvedl pouze to, že účetní předpisy pojem „*souvislost*“ užitý v tomto ustanovení blíže neozřejmují. Více se však tomuto ustanovení nevěnoval, neboť v uvedené věci nebylo sporné, zda vynaložené náklady souvisely s investičním záměrem (viz odst. 29 zmíněného rozsudku). Spornou tam byla otázka stanovení dne, od kterého lze tyto náklady považovat za náklady na pořízení hmotného majetku, které nelze jednorázově odečíst od základu daně podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Z uvedeného tedy vyplývá zásadní rozdíl tam řešeného případu od nyní projednávané věci a do jisté míry i jeho omezený význam pro posouzení nyní nastolené sporné otázky.

[47] Byť tedy shora uvedený rozsudek sedmého senátu s projednávanou problematikou nákladů souvisejících s pořízením hmotného majetku okrajově souvisí, neposkytuje žádnou odpověď či relevantní vodítko při výkladu zde aplikovaného § 25 odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví. Tím se sedmý senát nezabýval a pro účely posouzení věci jej blíže nevykládal. Zcela irelevantní jsou pak stěžovatelčiny odkazy na další rozsudky Nejvyššího správního soudu (konkrétně uváděné v odst. 27. kasační stížnosti), neboť se věnují rozboru jiných než v souzené věci aplikovaných a pro věc relevantních zákonných ustanovení.

[48] Nejvyšší správní soud konečně nemůže přisvědčit ani stížnostní argumentaci o tom, že odstupné zaplacené při zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary lze postavit na roveň nákladům vyjmenovaným v § 47 prováděcí vyhlášky. Uvedené ustanovení obsahuje demonstrativní výčet nákladů, které u podnikatelských subjektů vstupují do oceňování dlouhodobého hmotného majetku. Na rozdíl od nyní řešeného odstupného je však u tam uvedených nákladů patrná právě jejich přímá souvislost s pořizovaným majetkem. V případě odstupného tento požadavek, jak již shora uvedeno, splněn není.

[49] Nejvyšší správní soud tudíž ve shodě s městským soudem uzavírá, že zaplacení odstupného při zrušení nájemní smlouvy Karlovy Vary nelze v daném případě považovat za náklad přímo související s pořízením majetku, tedy technickým zhodnocením železniční stanice Praha hlavní nádraží. Opačná stěžovatelčina námitka je proto nedůvodná.

[50] Další v řízení sporná otázka se týká postupu, který stěžovatelka zvolila při odpisování technického zhodnocení provedeného na nemovité kulturní památce Fantova budova. Stěžovatelka provedla v roce 2010 technické zhodnocení této nemovité kulturní památky, které se právní mocí kolaudačního rozhodnutí dne 24. 11. 2010 stalo hmotným majetkem.

pokračování

Správce daně měl za to, že stěžovatelka v rozporu s § 29 odst. 3 zákona o daních z příjmů zvýšila jeho vstupní cenu o související technická zhodnocení provedená v letech 2011, 2013 a 2014, která neevidovala a neodpisovala samostatně, jak jí ukládá § 30 odst. 6 téhož zákona. Stěžovatelka je naopak názoru, že zvolila správný postup, neboť se v letech 2011 a 2013 jednalo pouze o navazující úpravy technického zhodnocení z roku 2010, a nikoliv o samostatné technické zhodnocení, a v roce 2014 došlo toliko k administrativním úpravám provedeným v důsledku konečného dělení stavebních nákladů a dorovnání fakturace stavebních prací, které již byly součástí technického zhodnocení, žádné faktické úpravy se již v tomto roce neprováděly.

[51] Podle § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů (ve znění účinném pro zdaňovací období let 2011, 2013 a 2014), *technickým zhodnocením se pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10.000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20.000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40.000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb).*

[52] Městský soud v napadeném rozsudku dovodil, že výdaj se podle § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů stává technickým zhodnocením při splnění dvou podmínek. Zaprvé jde o výdaj na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, a zadruhé tento výdaj u jednotlivého majetku převýší v úhrnu ve zdaňovacím období částku 40.000 Kč. Uvedené úvaze s ohledem na shora citovanou dikci § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů nelze ničeho vytknout.

[53] Městský soud se tedy správně zabýval tím, zda úpravy, které stěžovatelka v letech 2011, 2013 a 2014 u Fantovy budovy provedla, naplňují tyto podmínky, aby bylo možno je považovat za samostatná technická zhodnocení, a dospěl k závěru, že tomu tak je. Také uvedenému závěru Nejvyšší správní soud dává za pravdu.

[54] Úpravy, které stěžovatelka na Fantově budově v letech 2011 a 2013 provedla, nepochybně byly stavebními úpravami (viz správní spis) a překročily též hranici 40.000 Kč za jednotlivá zdaňovací období. V roce 2011 stavební náklady dosáhly výše 940.482 Kč, v roce 2013 pak došlo k navýšení vstupní ceny o 50.752.901 Kč. Provázanost těchto stavebních úprav s úpravami, ke kterým došlo v roce 2010, přitom podle zákona o daních z příjmů není relevantním hlediskem pro to, zda úprava může být považována za samostatné technické zhodnocení. Stěžovatelka se tedy mylí, má-li za to, že toto hledisko měl městský soud při své úvaze zohlednit.

[55] Výše citované ustanovení zákona o daních z příjmů jasně stanoví, že technickým zhodnocením jsou stavební úpravy bez dalšího, tedy aniž uvádí, že se nemůže jednat o stavební úpravy navazující na nějaké (i blíže související) předcházející stavební práce. Tvrdí-li tedy stěžovatelka, že provedené navazující stavební úpravy v letech 2011 a 2013

nejsou stavebními úpravami ve smyslu § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nelze jí přisvědčit.

[56] V případě zvýšení vstupní ceny technického zhodnocení Fantovy budovy v roce 2014 pak stěžovatelka v kasační stížnosti sama uvádí, že k ní došlo na základě dělení stavebních nákladů a dorovnání fakturace stavebních prací (tedy šlo o administrativní úpravu výdajů již vynaložených na technické zhodnocení). Městský soud k tomu dodal, že není rozhodné, zda v daném roce fakticky k této stavební úpravě došlo, či zda se jedná o účetní operaci, podstatné však je, že i tyto náklady splňovaly podmínky vyplývající z § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť se i v tomto roce jednalo o výdaje, které převýšily 40.000 Kč (konkrétně v rozsahu 3.051.103 Kč a 109.085 Kč, což nebylo sporné). Jednalo se tedy o samostatné technické zhodnocení.

[57] S ohledem na právě uvedené tudíž nelze za opodstatněnou považovat ani stěžovatelčinu argumentaci, podle níž postupovala podle § 29 odst. 7 zákona o daních z příjmů [*Při zvýšení nebo snížení vstupní ceny, ke kterému dochází u již odpisovaného majetku z jiného důvodu, než je jeho technické zhodnocení (dále jen "změněná vstupní cena"), se odpis stanoví ze změněné vstupní (zůstatkové) ceny při zachování platné sazby (koeficientu) podle § 31 nebo § 32.*], který umožňuje zvýšení vstupní ceny majetku z jiného důvodu, než je technické zhodnocení. Uvedený postup nebyl možná ani správný právě proto, že stavební úpravy z let 2011, 2013 a 2014 navazující na práce z roku 2010 představovaly samostatné technické zhodnocení ve smyslu § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a nikoliv jiný důvod pro zvýšení vstupní ceny majetku.

[58] Žalovaný a posléze i městský soud tak dospěli ke správnému závěru, že stěžovatelka v rozporu s § 29 odst. 3 zákona o daních z příjmů při odpisování technického zhodnocení provedeného na Fantově budově opakovaně zvyšovala vstupní cenu, resp. zůstatkovou cenu, o další související provedená technická zhodnocení z let 2011, 2013 a 2014. Postupovala tak přesto, že tato navazující technická zhodnocení splňovala podmínky samostatného technického zhodnocení a byla provedena na nemovité kulturní památce. Měla být tudíž evidována a odepisována samostatně v souladu s § 30 odst. 6 zákona o daních z příjmů. Z § 29 odst. 3 věty druhé zákona o daních z příjmů totiž výslovně plyne, že postup v něm uvedený (tedy v obecnosti, že technické zhodnocení zvýší vstupní cenu a u majetku odpisovaného zrychleně i zůstatkovou cenu v tom zdaňovacím období, kdy je technické zhodnocení dokončeno a uvedeno do stavu způsobilého obvyklého užívání) se při odpisování technického zhodnocení v případě nemovité kulturní památky nepoužije.

[59] Nejvyšší správní soud tudíž shrnuje, že městský soud se nedopustil ani pochybení v právním posouzení věci. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. proto taktéž není naplněn.

## VII.

[60] Kasační stížnost není pro výše uvedené důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud ve smyslu § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

pokračování

[61] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 větou první s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení tudíž nemá. Žalovanému jako v řízení úspěšnému účastníkovi žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. června 2024

Mgr. Petra Weissová  
předsedkyně senátu