



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise a soudkyně Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobce: **VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft**
se sídlem Germeringer Straße 1, Krailing, SRN
zastoupený společností Grant Thornton Czech Republic s.r.o.
se sídlem Pujmanové 1753/10a, Praha 4

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2024 č. j. 9690/24/5200-11432-713076

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl žalobcovo odvolání a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 12. 5. 2021, č. j. 80995/ 21/4200-11771-108960 - dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 2. 2015 do 31. 12. 2015 (dále jen „předmětné zdaňovací období“), kterým byla žalobci doměřena z moci úřední daňová ztráta z příjmů právnických osob vyšší o částku 0 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr“).

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že dne 6. 4. 2016 podal žalobce řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob (dále též jen „DPPO“) za předmětné zdaňovací období, ve kterém vykázal výsledek hospodaření ve výši 0 Kč a základ daně ve výši 0 Kč. Před vyměřením DPPO za předmětné zdaňovací období na základě řádného daňového přiznání podal žalobce dne 5. 9. 2018 první dodatečné daňové přiznání, ve kterém vykázal výsledek hospodaření ke dni 31. 12. 2015 ve výši - 4 352 411 Kč a daňovou ztrátu ve výši 3 088 097 Kč. Správce daně v souladu s § 141 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v příslušném znění (dále jen „ZDP“) řízení ve věci prvního dodatečného daňového přiznání zastavil a údaje v něm uvedené využil při vyměření DPPO za předmětné zdaňovací období z titulu řádného přiznání. Platebním výměrem ze dne 18. 10. 2018, č. j. 166357/18/4200-12776-10896 žalobci vyměřil daňovou ztrátu ve výši 3 088 097 Kč. Dne 16. 5. 2019 podal žalobce druhé dodatečné daňové přiznání za předmětné zdaňovací období, v němž uvedl *rozpuštění dohadné položky aktivní z titulu náhrady škody* způsobené nedodržením smluvních závazků obchodním partnerem, a to ve výši 178 731 749 Kč, což mělo za následek zvýšení daňové ztráty na částku 181 819 846 Kč. Jako důvod pro rozpuštění dohadné položky aktivní žalobce deklaroval promlčení zmíněného nároku na náhradu škody v průběhu roku 2015. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti a průkaznosti údajů uvedených ve druhém dodatečném daňovém přiznání, a proto vydal dne 19. 5. 2020 výzvu k odstranění pochybností, v níž specifikoval své pochybnosti, zda rozpuštění dohadné položky bylo do základu daně za předmětné období zahrnuto v souladu s § 23 odst. 1 a 2 ZDP, konkrétně zda byla respektována věcná a časová souvislost nákladů a výnosů ve vztahu k rozpuštění dohadné položky na náhradu škody. Vzniklé pochybnosti však odstraněny nebyly, a proto správce daně rozhodl o nezahrnutí rozpuštění dohadné položky do dodatečného daňového přiznání a dne 13. 5. 2021 vydal dodatečný platební výměr, kterým žalobci daňovou ztrátu vykázanou ve druhém dodatečném přiznání ve výši 181 819 846 Kč snížil o částku 178 731 749 Kč, tj. na částku 3 088 097 Kč. Daňová ztráta tak byla dodatečným platebním výměrem doměřena vyšší o částku 0 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že k promlčení tvrzeného nároku na náhradu škody nedošlo, neboť nárok byl předmětem rozhodčího řízení, v jehož důsledku se běh promlčecí lhůty přerušuje a po dobu rozhodčího řízení neběží. Žalovaný jakožto odvolací orgán však po přezkoumání spisového materiálu dospěl k odlišnému právnímu závěru, a sice že v předmětném zdaňovacím období není možné rozpuštění dané dohadné položky aktivní vůbec řešit, neboť tato otázka věcně a časově s předmětným zdaňovacím obdobím vůbec nesouvisí, pokud nebyly naplněny podmínky pro samotné vytvoření dohadné položky aktivní ve zdaňovacích obdobích 2011 a 2013. Bylo by tedy v rozporu se zásadou věcné a časové souvislosti řešit v předmětném zdaňovacím období rozpuštění dohadné položky aktivní, neboť částka 178 731 749 Kč s tímto zdaňovacím obdobím nijak věcně a časově nesouvisí.
3. Ohledně dohadných položek žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že obecným pravidlem je, že o nákladech a výnosech má být účtováno tak, aby co nejlépe zobrazovaly nastalou skutečnost, bez ohledu na okamžik jejich skutečné úhrady. Zajištění časové a věcné souvislosti účetních případů se provádí mimo jiné právě pomocí dohadných položek. Jde o případy pohledávek a závazků, které věcně patří do běžného účetního období (tj. nastala skutečnost, o které je nutno účtovat), ale nemohou být zaúčtovány v přesné výši, neboť částka, která má být uhrazena nebo přijata, není ještě přesně známá. Částka je tedy odhadována, přičemž se vychází ze všech účetní jednotce dostupných relevantních informací. Na dohadné účty aktivní lze účtovat očekávané pohledávky (výnosy). Takto však lze účtovat pouze o výnosech, které v daném účetním období skutečně vznikly. Jinými

slovy, v souladu s účetními předpisy se o dohadných položkách účtuje právě proto, že výnosy zúčtované pomocí dohadných položek prokazatelně věcně a časově souvisí s daným účetním obdobím, akorát není jasná jejich přesná výše. Pokud by o nich účetní jednotka neúčtovala, zkreslila by poctivý a věrný obraz své aktuální majetkové situace. Výnos či náklad z těchto položek věcně patří do běžného účetního období, ale jejich konkrétní výše je upřesněna až v období následujícím. Zajištění časové a věcné souvislosti účetních případů se provádí mimo jiné pomocí dohadných účtů aktivních, jejichž vymezení je obsaženo v § 10 odst. 7 prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., a konkrétní postup účtování dohadné položky aktivní je upraven účetním standardem č. 017 v bodě 3.11.6.

4. Prostřednictvím dohadných položek se tedy účtuje o skutečnostech, které nejsou v běžném účetním období doložitelné daným dokladem, tzn. jde o nepotvrzené, ale očekávané pohledávky, resp. výnosy (dohadné položky aktivní) nebo o nepotvrzené, ale očekávané závazky, resp. náklady (dohadné položky pasivní). Na dohadné položky se tedy účtují takové položky, u kterých účetní jednotka zná účel jejich použití a období, kterého se týkají, ale nezná přesnou částku. Smyslem dohadných položek je co nejvěrněji vyjádřit finanční a majetkovou situaci účetní jednotky k rozvahovému dni. Při účtování na dohadné účty je nutné vždy zvažovat, zda skutečně právně vznikla dohadná pohledávka nebo dohadný závazek, resp. zda existuje jistota, že na základě vzniklého účetního případu bude skutečně plněno. Mezi dohadné položky aktivní patří nepotvrzená pohledávka k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Podstatné však je, zda ke dni účetní závěrky byla jistota o titulu plnění, tedy zda nebyla pochybnost o povinnosti povinného plnit ze smlouvy.
5. Předmětem sporu je v projednávané věci otázka, zda žalobce prokázal, zda částka ve výši 178 731 749 Kč představující rozpuštění dohadné položky aktivní byla zahrnuta do základu daně za předmětné zdaňovací období v souladu s § 23 odst. 1 a 2 ZDP. Žalobce nesouhlasil se závěrem správce daně o neprokázání důvodů pro rozpuštění dohadné položky aktivní z titulu nároku na náhradu škody právě v předmětném zdaňovacím období. Setrval na názoru, že v roce 2015 došlo k promlčení nároku na náhradu škody. Po seznámení se změnou právního názoru odvolacího orgánu doplnil svou argumentaci v tom směru, že je přesvědčen, že rozpuštění dohadné položky aktivní ve výši 178 731 749 Kč věcně a časově souvisí s předmětným zdaňovacím obdobím, neboť tato položka byla v letech 2011 a 2013 vytvořena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZoÚ“) a také řádně zdaněna. Situaci pro vytvoření dohadných položek je dle žalobce nutno posoudit odlišně ve zdaňovacím období 2010 a v letech 2011 a 2013, neboť v roce 2011 žalobce svůj nárok postupně vyčíslil a uplatňoval prostřednictvím jednostranného započtení vůči společnosti Petroplus. O oprávněnosti zaúčtování dohadných položek aktivních svědčí také výrok auditora, který neměl k žalobcově účetní závěrce žádné výhrady. Žalobce je přesvědčen, že je v rozporu se zásadou právní jistoty posoudit oprávněnost tvorby dohadných položek v jiném zdaňovacím období, když nebyla rozporována v období jejich tvorby. Tvorba dohadné položky za rok 2011 byla předmětem místního šetření ke zdaňovacímu období 2011 a leden až červenec 2012. Správce daně dohadnou položku aktivní plně akceptoval, o čemž svědčí skutečnost, že v období jejich tvorby nezačal žádné řízení a daň vyměřil konkludentně, což vedlo k legitimnímu očekávání žalobce, že dohadná položka nebude následně sporována. Nelze připustit, aby zájem správce daně při stanovení daně byl veden pouze fiskálním zájmem. Závěr odvolacího orgánu je dle mínění žalobce nutné odmítnout i s ohledem na to, že nyní již není možné procesně vstoupit do zdaňovacího období roku 2011 a 2013, a žalobce je tak zcela bezbranný. V postupu správce daně žalobce spatřuje porušení zákazu aplikace dvojího zdanění a rdousícího efektu zdanění.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

6. V rámci posouzení věci žalovaný poukázal na skutečnost, že u žalobce byla vedena daňová kontrola za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 (dále jen „zdaňovací období 2010“), jejímž předmětem bylo mj. prověření, zda žalobci vznikl nárok z titulu náhrady škody způsobené nedodržením smluvních závazků obchodním partnerem - společností Marimpex Mineralöl-Handelsgesellschaft mbH, podnikající na území ČR prostřednictvím své organizační složky – Marimpex Mineralöl-Handelsgesellschaft – organizační složka, Růžová 15, Praha 1 (dále jen „Marimpex“), která se ke dni 1. 3. 2010 stala součástí společnosti Petroplus Czech Republic, s.r.o., se sídlem Růžová 15/950, Praha (dále jen „Petroplus“), a zda měl žalobce účtovat v souladu s Českým účetním standardem pro podnikatele č. 019 o časovém rozlišení pomocí dohadné položky aktivní s daňovým dopadem v roce 2010. Ze zprávy o daňové kontrole za zdaňovací období 2010 ze dne 19. 3. 2014 č. j. 61426/14/4000-17201-203487 a z rozhodnutí o odvolání ze dne 18. 12. 2014 č. j. 31116/14/5200-11431-706481 (dále jen „rozhodnutí o odvolání 2010“) plyne, že žalobce dne 1. 2. 2009 uzavřel Rámcovou smlouvu o spolupráci při obměně pohonných hmot se společností Marimpex (dále jen „Rámcová smlouva o spolupráci“). Ke dni 1. 3. 2010 se společnost Marimpex stala součástí společnosti Petroplus, která převzala veškeré závazky za společnost Marimpex, a to včetně závazku dodat žalobci požadované množství motorové nafty v termínu do 20. 12. 2010. V průběhu roku 2010 však vyšlo najevo, že společnost Petroplus není schopna svůj závazek vůči žalobci splnit a požadované zboží dodat. V důsledku nedodržení závazku společností Petroplus, jež sjednané množství nafty nedodala, byl žalobce nucen nakoupit motorovou naftu od jiných dodavatelů (společností DGG ECO a Unipetrol RPA) za aktuální tržní cenu. Správcem daně byla žalobci ve zdaňovacím období 2010 doměřena na základě výsledku daňové kontroly DPPO, neboť bylo mj. zjištěno, že žalobce v rozporu s § 23 odst. 1 ZDP neúčtoval o očekávané náhradě vzniklé z titulu náhrady ztráty – škody od společnosti Petroplus jako o výnosu, ač bylo dle prvostupňového správce daně nepochybné, že povinnost plnění z kupních smluv byla již v tomto zdaňovacím období dána. Správce daně tak dospěl k závěru, že z hlediska věcného a časového měl být vyčíslený nárok náhrady ztráty – škody za nesplnění dodávek motorové nafty od společnosti Petroplus za období od 13. 9. 2010 – 29. 12. 2010 ve výši 87 076 541,54 Kč zaúčtován jako výnos a souvztažně pohledávka, popř. dohadná položka aktivní ve zdaňovacím období roku 2010. Odvolací orgán však dospěl následně v rozhodnutí o odvolání 2010 k závěru, že tomu tak být nemělo a rozhodnutí správce daně týkající se DPPO za zdaňovací období 2010 změnil, přičemž mj. uzavřel, že žalobce postupoval správně, když dohadnou položku aktivní ve zdaňovacím období 2010 nevytvořil. Žalovaný v rozhodnutí o odvolání 2010 zohlednil skutečnost, že v rámci Rámcové smlouvy o spolupráci byla sjednána rozhodčí doložka, v jejímž rámci se smluvní strany dohodly, že případné spory vzniklé mezi nimi z právních vztahů budou rozhodovány v rozhodčím řízení ve smyslu zákona č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a výkonu rozhodčích nálezů, podle pravidel rozhodčího řízení Asociace ČR, jediným rozhodcem jmenovaným představenstvem této asociace. Rozhodčí řízení bylo zahájeno společností Petroplus, která u rozhodce dne 24. 7. 2010 podala žalobu k uplatnění nároku na vrácení složené kauce. Dne 28. 3. 2011 pak žalobce v rozhodčím řízení jako protinárok uplatnil svůj tvrzený nárok z titulu náhrady škody, jež mu měla vzniknout nesplněním povinností ze strany společnosti Petroplus. S ohledem na vedený spor ohledně přiznání nároku na náhradu škody tedy bylo nutno vyčkat výsledku rozhodčího řízení, které potvrdí nebo vyvrátí, zda společnost Petroplus povinna žalobci nahradit vzniklou škodu. S ohledem na tento vedený spor tak ke konci rozvahového dne (k 31. 12. 2010) existovala značná nejistota, zda bude vůbec nějaké plnění v důsledku vzniku škody poskytnuto, neboť nebylo

ukončeno rozhodčí řízení, jehož závěry byly pro danou věc rozhodné. Pouze na základě výsledku rozhodčího řízení bylo možné najisto postavit možnou existenci či neexistenci nároku na náhradu škody. Odvolací orgán tak dospěl k závěru, že žalobci nevznikla za zdaňovací období roku 2010 povinnost účtovat o nároku na náhradu škody jako o výnosu a souvztažně jako o pohledávce, popř. o dohadné položce aktivní, neboť rozhodčí řízení ve věci přiznání náhrady za způsobenou škodu mezi zúčastněnými stranami nebylo k 31. 12. 2010 ukončeno, a ke konci roku 2010 tak nebyla jednoznačně určena odpovědnost za vzniklou škodu. Žalobce tedy neměl jistotu, zda mu bude tvrzený nárok na náhradu za způsobenou škodu vzniklou konáním, resp. nekonáním společnosti Petroplus, přirčknut. Při účtování o dohadných položkách aktivních je podstatné, zda ke dni účetní závěrky byla jistota o titulu plnění, tedy o existenci pohledávky a povinnosti povinného plnit. Rozhodčí řízení bylo ukončeno až na podzim roku 2014. Postup žalobce při nezaúčtování částky ve výši 87 076 541,54 Kč jako výnosu vzniklého z titulu vzniku pohledávky na náhradu škody do zdaňovacího období roku 2010 tudíž žalovaný (v rozhodnutí o odvolání 2010) shledal souladným s právními předpisy.

7. V napadeném rozhodnutí ve vztahu k nyní projednávané věci žalovaný konstatoval, že ve zdaňovacích obdobích 2011 a 2013 se jedná o totožný skutkový (i právní) stav. Odlišnou je pouze částka představující dohadnou položku aktivní, což je dáno postupným vyčíslením škody za jednotlivé roky (žalobce způsobenou škodu vyčíslil za období 13. 9. - 29. 10. 2010 na částku 87 076 541,54 Kč; za období od 1. 1. - 31. 1. 2011 na částku 80 572 011,34 Kč; za období 1. 2. - 24. 2. 2011 na částku 5 821 007,75 Kč; za březen až květen 2011 pak na částku 5 262 188,40 Kč; celkem škodu - ztrátu vyčíslil na 178 731 749,03 Kč). Zvláště potom vyčíslil škodu - ztrátu vzniklou na poplatku za ochraňování smlouveného množství nafty za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2017, a to celkem v částce 121 027 865,55 Kč (viz str. 11 zprávy o daňové kontrole za zdaňovací období roku 2010 ze dne 19. 3. 2014).
8. Stejně jako ve zdaňovacím období 2010, ani ve zdaňovacím období 2011 a 2013 nebyly s ohledem na totožnost okolností splněny podmínky pro samotné vytvoření dohadné položky aktivní, čehož si žalobce musel být nejpozději po vydání rozhodnutí o odvolání 2010 v roce 2014 vědom (zmíněné rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 18. 12. 2014). Správce daně sice odůvodnil rozhodnutí o neuznání rozpuštění dohadné položky aktivní v předmětném zdaňovacím období tím, že žalobce neprokázal, že by v tomto zdaňovacím období nastaly rozhodné okolnosti pro její rozpuštění, a byla tak dodržena věcná a časová souvislost, žalovaný je však toho názoru, že v předmětném zdaňovacím období není možné rozpuštění dané dohadné položky aktivní vůbec řešit, neboť tato otázka věcně a časově s předmětným zdaňovacím obdobím vůbec nesouvisí, pokud nebyly naplněny podmínky pro samotné vytvoření dohadné položky aktivní ve zdaňovacích obdobích 2011 a 2013. Jinak řečeno, bylo by v rozporu se zásadou věcné a časové souvislosti řešit v předmětném zdaňovacím období rozpuštění dohadné položky aktivní, neboť částka 178 731 749 Kč s tímto zdaňovacím obdobím nijak věcně a časově nesouvisí. Danou problematiku je (bylo) nutné řešit ve zdaňovacích obdobích, v nichž byla dohadná položka aktivní vytvořena, a nikoliv v předmětném zdaňovacím období.
9. Vypořádání jednotlivých odvolacích námitek je v odůvodnění napadeného rozhodnutí zbudováno na následujících závěrech žalovaného:
10. Tvrzení žalobce o rozdílnosti skutkového stavu mezi zdaňovacím obdobím roku 2010 na straně jedné a zdaňovacími obdobími roku 2011 a 2013 na straně druhé žalovaný označil za neopodstatněné. Žalobce sice doložil, že až v roce 2011 začal postupně uplatňovat své

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

domnělé právo na náhradu škody vůči společnosti Petroplus, a tímto se daný stav liší od skutkového stavu, který panoval v roce 2010, to však ničeho nemění na podstatě věci, neboť tyto okolnosti nejsou rozhodné. Rozhodčí řízení bylo ukončeno rozhodčím nálezem, který byl vydán až 23. 9. 2014 (byť následně byl zrušen soudem), tedy ani v roce 2011 ani 2013 ještě nebylo jisté, že daný nárok žalobci náleží. Primární podmínkou pro oprávněné vytvoření dohadné položky aktivní tak, aby byla způsobilá ovlivnit základ daně, je dostatečná jistota o existenci daného nároku. Právní jednání žalobce ve formě oznámení o započtení pohledávek vůči společnosti Petroplus, resp. pouhé subjektivní přesvědčení žalobce o existenci nároku za situace, kdy druhá strana závazku tento nárok popírá, nemůže požadavek na dostatečnou jistotu o existenci nároku zhojit.

11. Důvodem, proč ani v letech 2011 a 2013 nebylo možné dohadnou položku vytvořit, byla (shodně jako v roce 2010) značná nejistota ohledně skutečné existence nároku na náhradu škody od společnosti Petroplus, neboť k okamžiku sestavení účetní závěrky ještě nebylo ukončeno rozhodčí řízení, jehož předmětem byl tvrzený nárok žalobce na náhradu škody.
12. Žalobcem předložené stanovisko zpracované prof. JUDr. K. M., CSc., a paní JUDr. B. M. datované dnem 9. 12. 2011, které obsahuje stručný právní názor autorů k položeným otázkám týkajících se nároku žalobce na náhradu škody, vyjadřuje subjektivní názor autorů, který nemá žádnou obecnou závaznost, ani závaznost vůči účastníkům daného sporu, tj. žalobci a společnost Petroplus. Takovou vlastností v posuzovaném případě může disponovat pouze autoritativní rozhodnutí příslušného orgánu, v tomto případě rozhodce, resp. soudu (rozhodčí doložka byla následně shledána neplatnou). Dané stanovisko je pro judikaturou požadovanou jistotu o titulu plnění nedostačující.
13. Sám žalobce v roce 2013 v daňovém řízení o uložení pokuty podle ZoÚ za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 argumentoval opačně a tvrdil, že je „přesvědčen, že pouze v rámci rozhodčího řízení může být rozhodnuto o tom, zda nárok účastníka řízení je oprávněný či nikoliv.“
14. Názor žalobce nepotvrzuje ani jím zmiňovaná Interpretace národní účetní rady č. I-10, neboť ta se týká účtování o pohledávce z titulu příslušenství. V případě odvolatele tvrzeného nároku na náhradu škody se však jedná o samotnou jistinu pohledávky.
15. Žalobce názor daňových orgánů znal již z řízení týkajícího se zdaňovacího období 2010, a měl tak dostatek prostoru učinit příslušné kroky k nápravě, např. podat dodatečné daňové přiznání.
16. Postupem správce daně a žalovaného v dané věci nedošlo k porušení zákazu dvojího zdanění. V daňovém právu platí zásada autoaplikace, s níž je spojená také odpovědnost daňových subjektů nejen za řádné (včasné a správné) daňové tvrzení, ale i za řádné (včasné a správné) vyčíslení výše daně a její zaplacení. To, že žalobce i přes svou zjevnou vědomost nepostupoval v souladu s účetními předpisy, nelze přičítat k tíži správce daně, neboť není jeho povinností upozorňovat daňové subjekty na nesprávný postup a nesrovnalosti v jejich daňových (či snad účetních) povinnostech.
17. Prekluzivní lhůta pro stanovení daně běží jak pro správce daně, tak pro daňové subjekty stejně. Cílem této lhůty je nastolit právní jistotu správce daně a daňového subjektu tak, aby oběma stranám bylo zřejmé, do jakého okamžiku je ještě možno stanovit daň. Podle okolností tak může působit jak ve prospěch, tak i neprospěch daňového subjektu. I v

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

daňovém právu platí zásada, že právo přeje bdělým, což se projevuje např. i tím, že nárok je třeba uplatnit v určité lhůtě (kterou je v tomto případě lhůta pro stanovení daně).

18. Argumentaci o rdousícím efektu uplatnil žalobce pouze v obecné rovině. Aby mohl být s takovou námitkou úspěšný, bylo by třeba unést důkazní břemeno. Rdousící efekt nadto představuje zcela mimořádnou situaci, která přichází v úvahu naprosto výjimečně. Každá situace, kdy daňový subjekt odvede daň dle svého přesvědčení neoprávněně, nepředstavuje rdousící efekt. Žalobce nespécifikoval, v čem konkrétně se likvidační postup správce daně v jeho majetkové či jiné sféře projevuje a jaké likvidační účinky na něj tento postup má.
19. Místní šetření správce daně, jehož se žalobce dovolává, bylo provedeno mimo kontrolní postup v rámci vyhledávací činnosti ve smyslu § 78 daňového řádu. Daňová kontrola za toto období nebyla zahájena a daň byla vyměřena konkludentně dle tvrzení žalobce. Z protokolu o místním šetření, jež se týkalo výlučně zdaňovacího období roku 2011, je zřejmé, že správce daně pouze tzv. mapoval terén. V rámci tohoto postupu žádným způsobem nezkontroloval, nehodnotil ani neposuzoval zákonnost výše základu daně, daně ani právního a skutkového základu, což dokládá i konkludentní vyměření daně. Žalobce tedy legitimně nemohl očekávat, že dohadná položka aktivní a její tvorba nebude v budoucnu sporována, jelikož zákonnost jeho postupu nebyla správcem daně hodnocena. Legitimní očekávání nemohlo žalobci založit ani samotné místní šetření, byť na dohadnou položku aktivní tzv. „přišla řeč“. Legitimní očekávání lze založit pouze zákonem, popř. ustálenou správní praxí, nikoli však místním šetřením, které slouží pouze k vyhledávání důkazních prostředků a v jehož rámci nelze důkazní prostředky hodnotit z hlediska jejich závažnosti, zákonnosti a věrohodnosti. I z protokolu o místním šetření vyplývá pouze to, že správci daně byly předány žalobcem předložené dokumenty, nikoliv však že by tyto dokumenty byly podkladem pro celistvé hodnocení oprávněnosti tvorby dohadné položky aktivní. I pokud by hypoteticky správce daně nějakou úvahu tímto směrem učinil, nebyla by závazná pro futuro, a nelze tak uzavřít, že by správce daně nebyl oprávněn tvorbu dohadné položky aktivní v budoucnu prověřit.
20. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též jen „NSS“) ze dne 30. 10. 2012, č. j. 1 Afs 60/2012 je předpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy. V případě tvorby dohadné položky aktivní v roce 2011 k žádnému takovému ujištění či potvrzení ze strany správce daně nedošlo; v žádném případě za něj nelze považovat absenci výtek či opomenutí upozornění správce daně na nesprávnost žalobcova postupu.
21. Důvodná není ani argumentace žalobce, že auditor neměl výhrad k účtování dohadných položek aktivních a audit ukončil se závěrem „bez výhrad“. V souladu s § 10 daňového řádu je to správce daně, komu byla zákonem svěřena působnost v oblasti správy daní a je to pouze a jenom správce daně, kdo je oprávněn posoudit správnost údajů obsažených v tvrzení daňového subjektu (včetně správnosti odčitatelné položky), nikoliv znalec, advokát, daňový poradce či právě auditor. Nadto auditorovi nepřísluší hodnotit daňové důsledky jednotlivých účetních operací. Auditor ověřuje, zda údaje v předložené účetní závěrce podávají ve všech významných ohledech věrný a poctivý obraz o majetku, zdrojích jeho financování, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky. Auditor odpovídá za svůj výrok, nikoliv za účetní závěrku a jeho výrok neznamená ani potvrzení naprosté správnosti účetnictví či potvrzení správnosti účetní závěrky. Výrok auditora k účetní závěrce proto nepředstavuje jistotu o správném účtování dohadných položek.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

22. Závěry odvolacího orgánu nejsou založeny na neplatnosti smluv uzavřených mezi žalobcem a společností Petroplus (dříve Marimpex).
23. Z důvodů, které jej vedly k závěru o neuznání rozpuštění dohadné položky aktivní jakožto položky ovlivňující základ daně, se žalovaný nezabýval námitkami, které žalobce uváděl ohledně promlčení jeho tvrzeného nároku na náhradu škody, neboť tyto se staly irelevantními.
24. V žalobě nejprve žalobce vymezil předmět sporu a shrnul skutkové okolnosti případu. Nad rámec skutkových okolností popsanych shora v rámci rekapitulace napadeného rozhodnutí uvedl, že v rozhodčím řízení byl rozhodcem dne 23. 9. 2014 vydán rozhodčí nález č.j. ARČR 2010/26/01. Žalobce podal žalobu na zrušení rozhodčího nálezu z důvodu neplatnosti rozhodčí doložky. Rozhodčí nález byl zrušen rozsudkem Okresního soudu v Teplicích ze dne 25. 4. 2017 č.j. 11 C 294/2014-164, jenž byl poté potvrzen rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15. 11. 2017 č.j. 84 Co 283/2017-202.
25. Žalobce následně uplatnil následující námitky, z nichž dovozuje nezákonnost napadeného rozhodnutí:
26. Žalobce je přesvědčen, že při tvorbě a následném rozpuštění dohadné položky aktivní respektoval věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů týkajících se dotčených zdaňovacích období. Rozpuštění dohadných položek aktivních ve výši 178 731 749 Kč, které jím byly oprávněně vytvořeny ve zdaňovacím období 2011 ve výši 65 000 000 Kč a ve zdaňovacím období 2013 ve výši 144 300 000 Kč v návaznosti na předpokládaný výsledek sporu se společností Marimpex, resp. později společností Petroplus a které byly v souladu se ŽDP zahrnuty do základu daně a řádně zdaněny daní z příjmů právnických osob, věcně a časově souvisí se zdaňovacím obdobím roku 2015.
27. Žalovaný zjednodušuje komplikovaný obchodní spor žalobce se společností Petroplus a posuzuje jednotlivé kroky izolovaně, nikoliv v celkovém kontextu právních jednání/skutečností a právní jistoty žalobce, což nesprávně ovlivňuje jeho závěry.
28. Argumenty platné pro zdaňovací období roku 2010 nelze vztahovat na zdaňovací období roku 2011 a 2013, neboť skutkové okolnosti pro tvorbu dohadných položek aktivních jsou v jednotlivých letech odlišné. Situaci pro tvorbu dohadných položek, která vznikla u žalobce, je potřebné posoudit v jednotlivých letech odlišně. Skutečnost, že žalobce v roce 2011 začal postupně vyčíslovat a započítávat svoji ztrátu a o těchto jednostranných zápočtech informovat společnost Petroplus, tedy uplatnil své právo na náhradu škody, se totiž zásadně liší od skutkového stavu, který panoval v roce 2010. S ohledem na skutečnost, že společnost Petroplus neplnila žádný ze svých smluvních závazků, žalobce v roce 2011 postupně vyčísloval v období od 26. 1. 2011 do 13. 12. 2011 vzniklou náhradu škody a tuto v předmětném roce uplatnil vůči společnosti Petroplus. Současně v roce 2011 postupně započítal svoji ztrátu ze souvisejících obchodních aktivit na právní vztah vyplývající z ujednání mezi ním a společností Marimpex (nově Petroplus) ze dne 8. 12. 2009, kde se společnost Marimpex (nově Petroplus) zavázala žalobci do dne 31. 12. 2010 dodat do skladu v Německu 100 000 tun motorové nafty za sjednanou cenu, a to proti kauci ve výši 169 300 000 Kč za zboží, kterou společnost Marimpex (nově Petroplus) uhradila žalobci dle kupní smlouvy ze dne 10. 6. 2009. Všechny tyto jednostranné zápočty byly žalobcem zaslány v roce 2011 na vědomí společnosti Petroplus. Postupnými jednostrannými zápočty vzájemných pohledávek a závazků žalobce započítal společnosti Petroplus částky až do výše kauce. Celková hodnota škod za nesplnění smluvních podmínek ze strany Petroplus byla

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

žalobcem vyčíslena ve výši 178 731 749,03 Kč (za období od 13. 9. do 29. 10. 2010 na částku 87 076 541,54 Kč, za období od 1. 1. do 31. 1. 2011 na částku 80 572 011,34 Kč, za období od 1. 2. do 24. 2. 2011 na částku 5 821 007,75 Kč, za březen až květen 2011 na částku 5 262 188,40 Kč) a ztráta vzniklá na poplatku za ochraňování smluveného množství nafty za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2017 celkem v částce ve výši 121 027 865,55 Kč. Ačkoliv se tedy situace v roce 2011 a 2013 podstatně lišila od situace roku 2010, žalovaný přesto trvá na tom, že tato skutečnost je nerozhodná, což žalobce odmítá. Rozhodnutí o odvolání 2010 vydané žalovaným v roce 2014 tedy na oprávněnosti uplatnění dohadné položky nemůže nic změnit, protože v roce 2010 se nejednalo o totožnou situaci.

29. V době tvorby dohadných položek aktivních neexistovaly žádné smluvní okolnosti vylučující odpovědnost za způsobené škody, a již z tohoto důvodu je nesprávná argumentace žalovaného, neboť žalovaný ve své argumentaci vychází mj. z rozsudku NSS ze dne 18. 12. 2008 č. j. 2 Afs 101/2008-143, který se však týká zcela jiných skutkových okolností. Žalobce měl nárok na náhradu vzniklé škody, která bezprostředně souvisela s jednáním společnosti Marimpex (nově Petroplus), tuto škodu uplatnil do výše obdržené kauce od společnosti Marimpex (nově Petroplus), v době tvorby dohadných položek neexistovaly žádné smluvní okolnosti vylučující odpovědnost za způsobené škody, a proto žalobce oprávněně účtoval o dohadných položkách aktivních na náhradu škody, a to až ve zdaňovacím období, kdy své právo na náhradu škody uplatnil vůči společnosti Petroplus.
30. Správnost postupu žalobce potvrzuje i Interpretace národní účetní rady č. I-10, která se sice týká účtování o pohledávce z titulu příslušenství, ale dle názoru žalobce je použitelná i na účtování jistiny.
31. Skutečnost, že žalobce měl nárok na náhradu škody, potvrzuje i stanovisko zpracované prof. JUDr. K. M., CSc. a JUDr. B. M. ze dne 9. prosince 2011, které bylo zpracováno právě za účelem ověření oprávnění žalobce k náhradě škody, o které žalobce v roce 2011 i v návaznosti na toto stanovisko účtoval. Stanovisko potvrdilo, že žalobce má nárok na náhradu škody, resp. že náhradu škody lze považovat za oprávněnou. Autorem stanoviska je prof. JUDr. K. M., CSc., vysoce erudovaný právní odborník a profesor vysoké školy. Žalobce netvrdil, že by toto stanovisko mělo obecnou závaznost nebo poskytovalo „požadovanou jistotu o titulu plnění“, ale předložil jej na podporu svého postupu při zaúčtování dohadných položek v roce 2011 a 2013.
32. Žalovaným vyslovený názor, že s ohledem na v té době vedený spor ohledně přiznání nároku na náhradu škody bylo nutno vyčkat výsledku rozhodčího řízení, by ve svém důsledku znamenal, že dohadná položka by mohla být účtována až po ukončení soudního sporu, neboť standardní součástí obchodních smluv je ujednání, že případné spory jsou řešeny dle platných právních předpisů (zejména soudy České republiky). V tomto okamžiku již ale nedává smysl účtovat o dohadné položce aktivní, ale o pohledávce v konkrétní výši. Účtování až na základě výsledků soudního sporu neodpovídá běžné praxi akceptované státní správou.
33. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného o nejistotě jeho právního nároku. V této souvislosti poukázal na to, že vyčíslení nároku na náhradu škody z rozdílu ceny sjednané se společností Marimpex (nyní společnost Petroplus) a ceny, kterou žalobce skutečně zaplatil za dodanou motorovou naftu společností DGG ECO a Unipetrol RPA, vycházelo z účetních dokladů. Žalobce také předložil potvrzení od společností DGG ECO a Unipetrol RPA o dodání a zaplacení zboží (motorové nafty). Současně uplatnil započtení vůči nároku

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

společnosti Petroplus a k těmto zápočtům také připojil tabulku s přehledem jednotlivých dodávek (množství, cena atd.). Rovněž předložil příjemky motorové nafty, které prokazují její naskladnění. Dále v této souvislosti uvedl, že s tvorbou dohadné položky za rok 2011 se správce daně seznámil v rámci místního šetření ke zdaňovacímu období 2011 a období leden až červenec 2012. Správce daně měl též k dispozici informace o pravomocném rozhodčím nálezů již v průběhu vyměřovacího řízení týkajícího se stanovení daně podle pomůcek za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 a tuto skutečnost žádným způsobem v rámci stanovení daně podle pomůcek nezohlednil. Stejně tak na základě již známých informací neprovedl žádné otevření jakéhokoli řízení týkajícího se tvorby dohadných položek ve zdaňovacím období 2011 nebo 2013.

34. Žalobcovy účetní závěrky v roce 2011 a v roce 2013 podléhaly povinnému auditu v souladu se ZoÚ a rovněž v souladu se zákonem č. 93/2009 Sb., o auditorech, ve znění pozdějších předpisů. Je zcela nepředstavitelné, že by se auditor těmito položkami i s ohledem na jejich významnost nezabýval. Jak žalobce tvrdil již v rámci daňového řízení týkajícího se zdaňovacího období 2010, k účtování dohadné položky došlo po dohodě s auditorkou. Předpokládaný nárok žalobce na náhradu vzniklé škody tak potvrzuje i výrok auditora, který v roce 2011 a 2013 vydal výrok bez výhrad. Součástí auditované účetní závěrky je také příloha k účetní závěrce, ve které se uvádí, že dohadné účty aktivní představují předpokládaný kladný výsledek obchodního soudního sporu se společností Petroplus. Pokud by žalobce zaúčtoval tvorbu tak významných dohadných položek v nesouladu se ZoÚ, auditor by přinejmenším vydal výrok s výhradou nebo by dokonce vydal záporný výrok. Auditorův výrok bez výhrad mimo jiné potvrzuje, že situace v roce 2011 a 2013 byla odlišná od situace v roce 2010. Pokud by se v roce 2010 jednalo o zcela totožnou skutkovou situaci jako v roce 2011 a 2013, je možné racionálně předpokládat, že by auditor požadoval vytvoření dohadné položky aktivní také v roce 2010, což se však nestalo.
35. Tvorba dohadné položky aktivní za rok 2011 byla předmětem místního šetření provedeného u žalobce podle ustanovení § 80 - § 84 daňového řádu v rámci vyhledávací činnosti správce daně dle § 78 daňového řádu za zdaňovací období 2011 a leden až červenec 2012. Tato skutečnost explicitně plyne z protokolu o místním šetření (dále jen „Protokol o místním šetření 2011“). Z Protokolu o místním šetření 2011 je evidentní, že správci daně byly na základě jeho požadavku předloženy podklady týkající se tvorby dohadné položky aktivní a bylo podáno vysvětlení ohledně důvodů a výše její tvorby. Správce daně dohadnou položku aktivní za zdaňovací období 2011 ve výši 65 000 000 Kč plně akceptoval, čímž potvrdil, že dohadná položka aktivní byla v roce 2011 uplatněna oprávněně. Žalobce proto legitimně očekával, že dohadná položka aktivní nebude následně sporována, pokud tato již byla správcem daně jednou prověřována a akceptována.
36. Všechny relevantní informace byly též součástí daňového přiznání za zdaňovací období roků 2011 a 2013. Správce daně měl tedy veškeré relevantní informace k dispozici již v těchto letech.
37. Správce daně je odpovědný za správné stanovení daně, tedy za to, aby daň byla stanovena v souladu se zákonem a po právu. To platí i v případě konkludentního vyměření daně, jak plyne z rozsudku NSS ze dne 25. 1. 2024 č.j. Afs 119/2023 – 45. Nelze proto souhlasit s tím, že v případě konkludentního vyměření správce daně žádným způsobem nezkoumá, nehodnotí, neposuzuje zákonnost výše základu daně, daně a jejich právního a skutkového základu. Pokud tedy správce daně vyměřil žalobci daňovou povinnost konkludentně, resp. ani na základě výsledků provedeného místního šetření žádným způsobem správnost údajů v

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

daňovém přiznání nerozporoval, nelze to vnímat jinak, než že tvorbu dohadné položky aktivní odsouhlasil, čímž založil legitimní očekávání žalobce ohledně správnosti její tvorby. Vzhledem k tomu, že správce daně měl k dispozici detailní informace o nárocích žalobce na náhradu škody včetně vyčíslení náhrady škody včetně detailní smluvní dokumentace k obchodnímu sporu a věděl o zaúčtování aktivní dohadné položky ve zdaňovacím období roku 2011 a 2013, byl žalobce, a to i s ohledem na provedené místní šetření za zdaňovací období roku 2011, oprávněně přesvědčen, že správce daně zastává ve věci zaúčtování a zdanění aktivní dohadné položky za rok 2011 a 2013 stejný právní názor jako on. Rovněž skutečnost, že správce daně, ačkoliv si musel být vědom rozhodnutí o odvolání 2010, nezačal žádné řízení ve věci stanovení daně za zdaňovací období let 2011 a 2013, žalobce utvrdila v jeho přesvědčení, že tvorba dohadné položky v letech 2011 a 2013 nemůže být s odkazem na rozhodnutí o odvolání 2010 rozporována. Tento postup správce daně založil legitimní očekávání žalobce, že v uvedených letech při tvorbě a zaúčtování předmětných opravných položek postupoval správně. Pokud nyní žalovaný oprávněnost tvorby dohadné položky aktivní ve zdaňovacích obdobích roku 2011 a 2013 rozporuje, narušuje tím právní jistotu žalobce ohledně presumpce správnosti pravomocného vyměření daně. V daném případě nedošlo ke zrušení či změně pravomocného vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2013, tudíž je nezbytné je považovat za zákonná a správná rozhodnutí, včetně v nich uplatněné a správcem daně plně akceptované dohadné položky aktivní.

38. V čase, kdy již není možné procesně vstoupit do zdaňovacího období 2011 a 2013, neboť již došlo k prekluzi práva na stanovení daně, nemůže žalovaný začít tvrdit (pouze z důvodu, že správce daně dle mínění žalovaného situaci neposoudil správně), že danou problematiku bylo potřebné řešit právě ve zdaňovacím období 2011 a 2013, protože při přijetí tohoto závěru by byl žalobce v roce 2023 zcela bezbranný.
39. Žádné ze soudních řízení neposoudilo žalobcem uzavřené smluvní vztahy jako absolutně neplatné, a žalobce tak měl z právního pohledu právo se domnívat, že závazky budou ze strany společnosti Petroplus řádně splněny. Ostatně i v případě, kdy by smlouva byla v soudním řízení shledána jako absolutně neplatná, ještě by to a priori neznamenalo, že takový úkon je irelevantní z účetního a daňového hlediska (viz např. rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2021 č. j. 9 Afs 81/2010-180).
40. Doměření daně žalobci nerespektuje zákaz aplikace dvojího zdanění stejných částek a rdousícího efektu zdanění. Není sporu o tom, že v daném případě došlo k řádnému zdanění dohadných položek v roce 2011 a 2013. Neuznáním rozpuštění těchto dohadných položek jako položek snižujících základ daně by byla porušena základní práva a svobody žalobce zaručené ústavním pořádkem, zejména právo vlastnit majetek dle čl. 11 odst. 1 a odst. 5 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) a dále právo na přístup k podnikání podle čl. 26 odst. 1 a odst. 2 Listiny ve spojení s čl. 4 odst. 4 Listiny. Ke rdousícímu efektu daně dochází v momentě, kdy zdanění dosahuje takové výše, že pro poplatníka přestává být vykonávaná činnost ekonomicky zajímavá, resp. kdy zásadním způsobem negativně ovlivní jeho výsledky. V případě, kdy jsou ty samé, prokazatelně řádně zdaněné dohadné položky (v roce 2011 a 2013 zaúčtované ve prospěch účtu 648001) opětovně zdaněny následným neuznáním rozpuštěných dohadných položek jako položek snižujících základ daně po uplynutí prekluzivní lhůty vztahující se ke zdaňovacímu období, ve kterém byly vytvořeny, jde bezpochyby o rdousící efekt zdanění. Žalobce si je vědom toho, že nejde v pravém smyslu o dvojí zdanění, nicméně postup žalovaného má fakticky tytéž důsledky.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

41. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobce *de facto* nereaguje na to, co žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, a pokud ano, činí tak jen v omezené míře.
42. Dle žalovaného je pravdou, že žalobce doložil, že až v roce 2011 začal postupně uplatňovat domnělé právo na náhradu škody vůči společnosti Petroplus, a tím se stav nyní posuzované věci liší od skutkového stavu, který panoval v roce 2010. Nic to však nemění na podstatě věci, neboť tyto okolnosti nejsou pro závěry žalovaného rozhodné – rozhodčí řízení bylo ukončeno rozhodčím nálezem, který byl vydán až dne 23. 9. 2014 (byť posléze byl zrušen soudem), tedy ani v letech 2011 a 2013 nebylo jisté, že nárok žalobci náleží, nadto za situace, kdy společnost Petroplus tento nárok popírala. Právní jednání žalobce ve formě oznámení o započtení pohledávek vůči společnosti Petroplus nemůže zhojit požadavek na dostatečnou jistotu o existenci nároku, neboť se jedná o jednostranné právní jednání, které nemůže značit jakékoliv uznání ze strany druhého subjektu. Primární podmínkou pro oprávněné vytvoření dohadné položky aktivní tak, aby byla způsobilá ovlivnit základ daně, je dostatečná jistota o existenci příslušného nároku. Tuto jistotu ovšem nemůže poskytovat jednostranný zápočet pohledávky.
43. Výrok auditora k účetní závěrce nepředstavuje jistotu o správném účtování dohadných položek a jeho hodnocení představuje spíše právní názor na účetní závěrku žalobce než důkazní prostředek „přispívající k objasnění skutkového stavu věci“.
44. Co se týče vznesené námitky „porušení legitimního očekávání žalobce“, NSS ve své judikatuře vychází z toho, že „správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (případně i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je pak správní orgán vázán.“ (viz např. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, č. 1915/2009 Sb. NSS). Podle SDEU může legitimní očekávání vzniknout také poskytnutím konkrétního ujištění ze strany příslušného orgánu (např. rozsudek ze dne 25. 3. 2010, C-414/08 P, Sviluppo Italia Basilicata). Žalobci se žádného konkrétního ujištění ze strany správce daně nebo žalovaného nedostalo.
45. Z protokolu o místním šetření 2011 je zřejmé, že v tomto případě správce daně pouze „mapoval“ terén, přičemž mu byly předloženy k nahlédnutí některé dokumenty (ze kterých byly pořízeny kopie), správce daně se dotazoval, z jakých finančních zdrojů byla kryta ztráta z podnikání za rok 2011, jaké jsou příčiny této ztráty a jaké sankce by hrozily v případě nedodání požadovaného množství nafty Správě státních hmotných rezerv (dále jen „SSHR“). Šlo o zjišťování (vyhledávání) podkladových informací, což odpovídá účelu místního šetření, jež spočívá ve vyhledávání důkazních prostředků, provádění ohledání a mapování terénu, tj. v získávání předběžných informací za účelem ověření tvrzení daňového subjektu (rozsudek NSS ze dne 26. 4. 2006, č. j. 1 Afs 60/2005-130). Správce daně tedy nezkoumal, nehodnotil a ani neposuzoval zákonnost výše základu daně, daně ani právního nebo skutkového základu.
46. V souvislosti s tvrzením, že postup žalovaného (správce daně) byl protiústavní, neboť má rdousící efekt, žalobce nespécifikoval, v čem konkrétně se namítaný likvidační postup žalovaného v jeho majetkové či jiné sféře projevil či jaké likvidační účinky pro něj tento postup má.
47. V dalším pak žalovaný argumentoval shodně jako v napadeném rozhodnutí, na jehož odůvodnění odkázal.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

48. V replice, kterou reagoval na vyjádření žalovaného, žalobce popřel, že by v žalobě pouze zopakoval odvolací námitky a nereagoval na závěry žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí. Byl to naopak žalovaný, kdo ve vyjádření k žalobě v zásadě pouze zopakoval svoji argumentaci.
49. Žalobce následně v replice zopakoval, že skutkový stav v roce 2011 se zásadně lišil od skutkového stavu, který panoval v roce 2010. I žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil, že skutkový stav ve zdaňovacím období 2010 a ve zdaňovacím období 2011 a 2013 je odlišný a tato odlišnost byla žalobcem v daňovém řízení doložena. Pokud v některých částech vyjádření k žalobě žalovaný tvrdí opak, činí tak zcela účelově ve snaze obhájit nesprávný a nezákonný postup správce daně, jenž byl žalovaným aprobován.
50. Interpretace národní účetní rady č. I-10 je analogicky aplikovatelná i na situaci žalobce o účtování jistiny. Pohledávka z titulu příslušenství by měla být dle předmětné interpretace účtována nejdříve ke dni, kdy věřitel využil svého práva požadovat příslušenství, tedy teprve po uplatnění požadavku vůči dlužníkovi lze očekávat následnou úhradu (bez uplatnění práva nelze očekávat, že dlužník bude plnit). Obdobně tak v případě náhrady škody je možné očekávat plnění dlužníka teprve v okamžiku, kdy věřitel svůj nárok na náhradu škody uplatní (ani v tomto případě nelze očekávat, že dlužník bude sám od sebe jakoukoliv náhradu škody hradit).
51. Žalobní argumentaci týkající se důsledků absolutní neplatnosti smlouvy pro stanovení daně žalobce uváděl na podporu svého argumentu, že s účtováním dohadných položek nebylo třeba vyčkat na výsledek rozhodčího řízení.
52. Žalobce dále uvedl, že potvrzení existence nároku soudním či jiným orgánem nezakládá vznik nároku na náhradu škody k datu rozhodnutí, nýbrž potvrzuje, zda na základě porušení smluvního vztahu právní nárok na náhradu škody v minulosti vznikl či ne. V případě, kdy došlo k porušení smluvního ujednání a neexistují žádné okolnosti vylučující odpovědnost za škodu, vzniká pohledávka z titulu nároku na náhradu škody ke dni uplatnění tohoto nároku vůči druhé smluvní straně. Vyjádření žalovaného, že vytváření dohadných položek aktivních slouží k zachycení specifických a spíše výjimečnějších situací je dle názoru žalobce zavádějící, což ostatně dokládají účetní závěrky řady obchodních společností uložené ve Sbírce listin, kdy u větších obchodních společností je položka dohadných účtů aktivních téměř vždy součástí položky rozvahy.
53. Argumentaci, v níž žalobce poukazoval na zprávu auditora za rok 2011 a 2013, žalovaný shledal nedůvodnou, aniž se však zprávami auditora za rok 2011 a 2013 jakkoliv konkrétněji zabýval. Takový postup neobstojí ani ve světle závěrů obsažených v žalovaném uváděném rozsudku NSS ze dne 27. 4. 2022 č. j. 6 Afs 30/2021-53, v němž NSS sice konstatoval, že: *„(b)hodnocení auditora představuje spíše právní názor na stěžovatelčinu účetní závěrku než důkazní prostředek, jehož provedení by přispělo k objasnění skutkového stavu věci“*, nicméně dále uvedl: *„To ovšem neznamená, že za situace, kdy stěžovatelka na hodnocení auditora opakovaně odkazovala a fakticky je učinila součástí své argumentace, by je bylo možno bez dalšího přejít.“*
54. Žalobce nesouhlasí s tvrzením, že v případě tvorby dohadných položek aktivních v roce 2011 se mu nedostalo ze strany správce daně žádného konkrétního ujištění. Žalovaný v této souvislosti bagatelizuje místní šetření provedené správcem daně za zdaňovací období roku 2011 a leden až červenec 2012. Z Protokolu o místním šetření 2011 jednoznačně plyne, že správci daně byly na základě jeho požadavku předloženy podklady týkající se tvorby dohadné položky aktivní ve výši 65 mil. Kč a bylo podáno vysvětlení ohledně důvodů a výše

její tvorby. Rozhodně se tedy nejednalo o situaci, kdy by na dohadnou položku aktivní pouze „přišla řeč“. Skutečnost, že dohadná položka byla v rámci předmětného místního šetření ověřována, je v protokolu explicitně uvedena.

55. Žalobce neměl žádný relevantní důvod v návaznosti na rozhodnutí o odvolání 2010 podat dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období roku 2011 a 2013, ve kterých by jako položku snižující základ daně uvedl aktivní dohadnou položku na náhradu škody, neboť si byl vědom toho, že se skutkový stav v těchto zdaňovacích obdobích zásadně odlišuje od skutkového stavu roku 2010.
56. V dalším žalobce v replice argumentoval obsahově shodně jako v žalobě.
57. V duplice, kterou reagoval na žalobcovu repliku, žalovaný argumentoval shodně jako v napadeném rozhodnutí a ve vyjádření k žalobě.
58. Při ústním jednání před soudem konaném dne 23. 1. 2025 oba účastníci setrvali na svých dosavadních procesních stanoviscích. Žalobce odkázal na žalobu a zrekapituloval základní aspekty sporu. Setrval na názoru, že o dohadných položkách aktivních v letech 2011 a 2013 účtoval oprávněně. Výše náhrady škody způsobené žalobci společností Petroplus měla oporu v účetnictví a vycházela z rozdílu cen motorové nafty. Žalobce též srozumitelně vysvětlil, v čem spočívá rozdíl oproti roku 2010. Nesouhlasí s názorem žalovaného, že existovala nejistota o jeho nároku na náhradu škody. Při místním šetření konaném v září 2012 se správce daně seznámil s důvody vytvoření dohadné položky aktivní a vysvětlení žalobce k tvorbě této položky akceptoval, přičemž tyto informace do dalších řízení nijak nepromítl. Změnu názoru žalovaného v době, kdy už jsou zdaňovací období let 2011 a 2013 prekludována, nelze akceptovat.
59. Žalovaný při jednání odkázal na napadené rozhodnutí, vyjádření k žalobě a dupliku. I nadále má za to, že vytvoření dohadné položky aktivní v letech 2011 a 2013 bránila nejistota ohledně existence nároku žalobce na náhradu škody v důsledku stále probíhajícího rozhodčího řízení. Jistotu ohledně existence tohoto nároku nemohly založit ani žalobcem provedené jednostranné zápočty pohledávky. Místní šetření konané v září 2012 se netýkalo roku 2013 a navíc šlo jen o vyhledávací, nikoliv o kontrolní činnost. Ke konkludentnímu vyměření daně žalobci za zdaňovací období roku 2011 navíc došlo ještě před tímto místním šetřením.
60. Po poučení, že soud při rozhodování o žalobě vychází obligatorně z obsahu správního spisu, jímž se důkaz v řízení před správními soudy neprovádí, žalobce uvedl, že netrvá na provedení důkazů označených v žalobě a vzal tyto důkazní návrhy zpět. Na návrh žalovaného soud při jednání provedl důkaz odvoláním žalobce ze dne 9. 12. 2013 proti rozhodnutí o uložení pokuty ze dne 11. 11. 2013 č. j. 476084/13/4000-17201-203521. Z tohoto důkazu soud zjistil, že žalobcova argumentace, s jejíž pomocí se hájil v jednotlivých řízeních před správcem daně, není konzistentní (podrobněji viz níže). Ostatní důkazní návrhy žalovaného soud pro nadbytečnost zamítl.
61. K dotazu soudu, zda žalobce svou pohledávku na náhradu škody za společností Petroplus po zrušení rozhodčího nálezu uplatnil v řízení před soudem, zástupce žalobce uvedl, že dle jeho informací se tak stalo v Německu, ale bližší podrobnosti mu nejsou známy. Na další dotaz soudu, z čeho vycházelo přesvědčení žalobce, že jeho pohledávka na náhradu škody za společností Petroplus existuje i v roce 2015, když ji už na začátku roku 2011 započel oproti pohledávce společnosti Petroplus na vrácení kauce, zástupkyně žalobce odpověděla, že

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

žalobce se přesto (tj. i přes jednostranné zápočty) domníval, že tuto pohledávku může rozpustit ve zdaňovacím období roku 2015.

62. Při rozhodování o žalobě soud vycházel zejména z této právní úpravy:
63. Podle § 23 odst. 1 ZDP (část věty před středníkem) základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.
64. Podle § 23 odst. 10 ZDP se pro zjištění základu daně vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu – tímto předpisem je ZoÚ.
65. Podle § 3 odst. 1 ZoÚ ve znění účinném do 31. 12. 2015 účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí (dále jen "účetní období"); není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami (§ 4 odst. 8); přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí.
66. Podle § 7 odst. 1 ZoÚ ve znění účinném od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2015 účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky.
67. Podle § 7 odst. 2 ZoÚ ve znění účinném od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2015 zobrazení je věrné, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, který je přitom zobrazen v souladu s účetními metodami, jejichž použití je účetní jednotce uloženo na základě tohoto zákona. Zobrazení je poctivé, když jsou při něm použity účetní metody způsobem, který vede k dosažení věrnosti. Tam, kde účetní jednotka může volit mezi více možnostmi dané účetní metody a zvolená možnost by zastírala skutečný stav, je účetní jednotka povinna zvolit jinou možnost, která skutečnému stavu odpovídá. Pokud dojde ve výjimečných případech k tomu, že použití účetních metod stanovených prováděcími právními předpisy bude neslučitelné s povinností podle odstavce 1, postupuje účetní jednotka odchýlně tak, aby byl podán věrný a poctivý obraz.
68. Podle § 25 odst. 1 písm. g) ZoÚ ve znění účinném od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2015 (z jednotlivých složek majetku a závazků) se pohledávky oceňují při vzniku jmenovitou hodnotou; při nabytí za úplatu nebo vkladem pořizovací cenou; závazky jmenovitou hodnotou.
69. Podle § 10 odst. 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb., položka „C.II.6. Dohadné účty aktivní“ obsahuje částky pohledávek stanovené například podle smluv, u kterých se očekává splatnost delší než jeden rok, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše.
70. Podle § 580 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění účinném do 31. 12. 2013 mají-li věřitel a dlužník vzájemné pohledávky, jejichž plnění je stejného druhu, zaniknou započtením, pokud se vzájemně kryjí, jestliže některý z účastníků učiní vůči druhému projev směřující k započtení. Zánik nastane okamžikem, kdy se setkaly pohledávky způsobilé k započtení.
71. Po posouzení věci soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Přisvědčil totiž klíčovému závěru žalovaného, že žalobce nebyl ve zdaňovacích obdobích 2011 a 2013 oprávněn

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

vytvořit, resp. zaúčtovat dohadné položky aktivní z titulu pohledávek na náhradu škody za společností Petroplus, a proto je ani nemohl oprávněně rozpustit v předmětném zdaňovacím období (2015) a navýšit si o ně daňovou ztrátu, neboť za této situace neexistuje žádná věcná a časová souvislost těchto položek s předmětným zdaňovacím obdobím.

72. K účelu a povaze dohadných položek aktivních se v minulosti opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud. Již v rozsudku ze dne 25. 9. 2007 č. j. 8 Afs 36/2005 – 79 uvedl, že „jednou ze zásadních zásad účetnictví je účtování o nákladech a výnosech v tom účetním období, se kterým věcně a časově souvisí, a to bez ohledu na skutečnost, kdy došlo k platbě, resp. pohybu souvisejících peněžních prostředků (tzv. akruální princip). Ten znamená, že důsledky transakcí, či jiných ekonomických událostí jsou uznány v době, kdy nastaly a nikoliv v okamžiku, kdy jsou za ně přijaty či vydány peníze (nebo jejich ekvivalent). K zaúčtování pak dochází za období, k němuž se tyto transakce vztahují. Cílem je vykázat v relevantním období všechna aktiva, pasiva, náklady a výnosy, které v daném období vznikly, i když ještě nebyl uskutečněn odpovídající pohyb peněžních prostředků. Akruální princip zásadním způsobem determinuje zjišťování hospodářského výsledku a vyjadřuje jednu ze zásad účetnictví - nezávislost účetních období. (.....) Dohadné účty jsou nástrojem, jímž účetní jednotky účtují o aktivech a pasivech, jejichž výši jsou zpravidla schopny odhadnout a účtuje se na nich o skutečnostech již vzniklých, jakkoliv nemusí být v danou chvíli známou jejich přesná výše, nikoliv o skutečnostech, které vzniknou v budoucnu. Volba účtu, na němž bude konkrétní položka účtována, je poskytnuta daňovému subjektu, který ovšem současně tíží důkazní břemeno co do splnění podmínek pro použití daného účtu.“
73. V rozsudku ze dne 22. 3. 2016 č. j. 9 Afs 203/2015 – 37 pak NSS konstatoval, že „(o)becným pravidlem vyplývajícím z aktuálního (poznámka Městského soudu v Praze: správně mělo být uvedeno akruálního) principu je, že o nákladech a výnosech má být účtováno tak, aby co nejlépe zobrazovaly nastalou skutečnost, bez ohledu na okamžik, kdy dojde k jejich skutečné úhradě. Zajištění časové a věcné souvislosti účetních případů se provádí mimo jiné právě pomocí dohadných položek. Jde o případy pohledávek a závazků, které věcně patří do běžného účetního období (tj. nastala skutečnost, o které je nutno účtovat), ale nemohou být zaúčtovány v přesné výši, neboť částka, která má být uhrazena nebo přijata, není ještě přesně známá. Částka je tedy odhadována, přičemž se vychází ze všech účetní jednotce dostupných relevantních informací. (...) Na dohadné účty aktivní lze účtovat očekávané pohledávky (výnosy), na dohadné účty pasivní pak položky, které nelze vyúčtovat jako obvyklý dluh. Takto však lze účtovat pouze o výnosech a nákladech, které v daném účetním období skutečně vznikly. Jinými slovy, v souladu s účetními předpisy se o dohadných položkách účtuje právě proto, že výnosy a náklady pomocí dohadných položek zúčtované, prokazatelně věcně a časově souvisí s daným účetním obdobím, akorát není jasná jejich přesná výše. Pokud by o nich účetní jednotka neúčtovala, zkreslila by poctivý a věrný obraz své aktuální majetkové situace. Výnos či náklad z těchto položek věcně patří do běžného účetního období, ale jejich konkrétní výše je upřesněna až v období následujícím.“
74. Z judikatury NSS zároveň plyne, že podmínkou účtování o výnosu v podobě pohledávky na plnění formou dohadné položky aktivní je jistota daňového subjektu – účetní jednotky, že taková pohledávka v daném účetním období skutečně vznikla a trvá. Tento požadavek NSS jednoznačně vyjádřil ve shora citovaném rozsudku ze dne 22. 3. 2016 č. j. 9 Afs 203/2015 – 37 slovy: „Takto však lze účtovat pouze o výnosech a nákladech, které v daném účetním období skutečně vznikly.“ V rozsudku ze dne 18. 12. 2008 č. j. 2 Afs 101/2008 – 143, na který ve svých podáních odkazují obě strany a v němž byl řešena otázka oprávněnosti účtování pojistného plnění na dohadné účty aktivní, Nejvyšší správní soud označil za podstatné, zda

ke dni účetní závěrky byla jistota o titulu plnění, tedy zda nebyla pochybnost o povinnosti pojišťovny plnit z pojistné smlouvy. Přitom konstatoval, že „samotná pojistná smlouva a jednání o tom, zda podle ní vůbec bude plněno, dostatečným podkladem pro účtování dohadné položky aktivní není. Existuje zde totiž nejistota nejen o výši plnění, ale v daném případě i nejistota o titulu plnění.“ V rozsudku ze dne 28. 6. 2018 č. j. 8 Afs 154/2016 – 50 pak Nejvyšší správní soud dovodil, že „(ú)čtování o dlouhodobých pohledávkách (se splatností delší než jeden rok), a v rámci toho mimo jiné o dohadných položkách aktivních, jimiž jsou pohledávky, které nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše, upravuje § 10 odst. 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Dohadné položky (aktivní) jsou odhadem příštích výnosů, který však musí být založen na výpočtu podloženém reálným základem založeném na kvalifikovaném odhadu, který je co nejvíce podložen, nikoliv nahodilou (resp. v čase proměnlivou, jak tomu byla v souzené věci) úvahou. Je tomu tak proto, že dohadné položky ovlivňují výsledek hospodaření (viz odst. [32]), který by neměl být odhadem zkreslen. Současně je třeba zdůraznit, že při tvorbě dohadné položky aktivní musí mít účetní jednotka jistotu, že na výnos (být ve výši stanovené odhadem) jí v následujícím účetním období vznikne skutečný nárok.“ (podtržení přidáno Městským soudem v Praze).

75. Nelze než přisvědčit žalovanému, že ve zdaňovacích obdobích let 2011 a 2013, kdy byly aktivní dohadné položky vytvořeny, žalobce nemohl mít s ohledem na probíhající rozhodčí řízení jistotu, že mu bude právo na náhradu škody, které vůči společnosti Petroplus uplatnil, přiznáno, resp. že mu na výnos z této jím tvrzené pohledávky vznikne skutečný nárok. Samotná skutečnost, že své pohledávky na náhradu škody, jež mu měla vzniknout porušením smluvních závazků ze strany společnosti Petroplus, žalobce na začátku roku 2011 uplatnil formou „obranné žaloby“ v rozhodčím řízení zahájeném v roce 2010 společností Petroplus a započel je proti pohledávce jmenované společnosti na vrácení kauce ve výši 169 300 000,- Kč, neznamená, že se jednalo o skutečně existující pohledávky, které budou rozhodcem bez dalšího akceptovány a zohledněny při rozhodnutí. V této souvislosti není bez významu, že společnost Petroplus žalobcem uplatněné pohledávky na náhradu škody neuznala. Žalobce zkrátka nemohl výsledek rozhodčího řízení předvídat, a tudíž nemohl mít jistotu, že mu na výnos spočívající v náhradě škody ze strany společnosti Petroplus vznikne v některém z následujících účetních období skutečný nárok.
76. Na právě uvedeném závěru nemůže ničeho změnit ani žalobcovo subjektivní přesvědčení o opodstatněnosti jeho nároku na náhradu škody, ať již bylo opřeno o stanovisko JUDr. B. M. a prof. JUDr. K. M., CSc., ze dne 9. 12. 2011, či o výrok auditora k účetním závěrkám. Co se týče zmíněného stanoviska JUDr. B. M. a prof. JUDr. K. M., CSc., vyjadřovalo toliko právní názor zpracovatelů na opodstatněnost žalobcova nároku na náhradu škody vůči společnosti Petroplus a žalovaný jím při rozhodování v dané věci nebyl nikterak vázán. Jak ostatně žalobce sám uvedl v žalobě, ani on netvrdil, že by toto stanovisko poskytovalo požadovanou jistotu o titulu plnění. Stanovisko auditora k účetním závěrkám vyjadřuje, jak konstatoval NSS v rozsudku ze dne 27. 4. 2022 č. j. 6 Afs 30/2021 – 53, spíše právní názor na účetní závěrku než důkazní prostředek. Tím, komu příslušelo autoritativně rozhodnout o opodstatněnosti žalobcem uplatněné pohledávky na náhradu škody za společností Petroplus, ovšem nebyl auditor, ale rozhodce (a po zrušení rozhodčího nálezu případně soud); v daňovém řízení iniciovaném podáním druhého dodatečného daňového přiznání k DPPO za předmětné zdaňovací období pak rozhodnutí ve věci samé náleželo správci daně, který při svém rozhodování rovněž nebyl stanoviskem auditora k účetním závěrkám žalobce vázán. Na základě kladného výroku auditora k účetní závěrce za zdaňovací období roku 2011 mohl sice žalobce nabýt přesvědčení, že o dohadné položce aktivní za toto období

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

účtoval oprávněně, ani stanovisko auditora mu však nemohlo dát potřebnou jistotu o titulu plnění, resp. o tom, že mu na výnos spočívající v náhradě škody ze strany společnosti Petroplus vznikne v některém z následujících účetních období skutečný nárok. Takovou jistotu samozřejmě neskýtaly ani účetní doklady, na jejichž základě žalobce stanovil výši jemu vzniklé škody (potvrzení společností DGG ECO a Unipetrol RPA o dodání motorové nafty žalobci a jejím zaplacení, příjemky motorové nafty prokazující její naskladnění aj.).

77. Na jistotu žalobce o titulu plnění, jež byla podmínkou oprávněného vytvoření a zaúčtování dohadné položky aktivní ve zdaňovacím období roku 2011 (a také 2013), nemohly mít vliv úkony správce daně či žalovaného, které se odehrály až v následujících zdaňovacích obdobích, ať již se jednalo o místní šetření správce daně zachycené v Protokolu o místním šetření 2011 sepsaném dne 5. 9. 2012, vyměřovací řízení týkající se stanovení daně žalobci podle pomůcek za zdaňovací období roku 2014 či vydání rozhodnutí o odvolání 2010 (ze dne 18. 12. 2014). Tyto následné úkony finančních orgánů nemohly již z časového hlediska nijak formovat postoj žalobce při vytvoření dohadných položek aktivních, k němuž došlo v předchozích zdaňovacích obdobích.
78. Dlužno podotknout, že žalobcův právní názor o jeho jistotě panující v době tvorby dohadných položek aktivních, že mu právo na náhradu škody uplatněné vůči společnosti Petroplus náleželo bez ohledu na v té době probíhající rozhodčí řízení, je v příkrém rozporu s názorem, jímž se žalobce hájil v jiném řízení vedeném správcem daně, konkrétně v řízení o uložení pokuty za porušení ZoÚ. V odvolání ze dne 9. 12. 2013 podaném proti rozhodnutí o uložení pokuty ze dne 11. 11. 2013 č. j. 476084/13/4000-17201-203521 se totiž žalobce hájil tím, že jeho nárok (na náhradu škody) vůči společnosti Petroplus je nadále předmětem rozhodčího sporu, přičemž výslovně argumentoval tím, že *„pouze v rámci rozhodčího řízení může být rozhodnuto o tom, zda je nárok účastníka řízení po právu či nikoli. Nemůže to být účastník řízení, i kdyby byl o svém nároku sebe více přesvědčen.“* Z toho je zřejmé, že žalobcův postoj k významu rozhodčího řízení není konzistentní, neboť žalobce účelově argumentuje pokaždé jinak podle toho, jak se mu to zrovna hodí.
79. Soud považuje za nutné zdůraznit, že dohadná položka aktivní ve výši 178 731 749 Kč, jejíž rozpuštění vykázal žalobce ve druhém dodatečném daňovém přiznání za předmětné zdaňovací období a navýšil o tutéž částku svoji daňovou ztrátu, na korunu přesně odpovídá žalobcem vyčíslené náhradě škody, jež mu měla vzniknout v důsledku rozdílu mezi cenou, za kterou mu dle tvrzeného smluvního závazku měla do konce roku 2010 dodat sjednané množství motorové nafty společnost Petroplus, a cenou, za kterou žalobce motorovou naftu nakonec koupil od společností DGG ECO a Unipetrol RPA. Škodu, která mu měla tímto způsobem vzniknout, žalobce vyčíslil za období od 13. 9. 2010 – 29. 12. 2010 na částku 87 076 541,54 Kč; za období od 1. 1. 2011 – 31. 1. 2011 na částku 80 572 011,34 Kč; za období 1. 2. 2011 – 24. 2. 2011 na částku 5 821 007,75 Kč a za období březen – květen 2011 na částku 5 262 188,40 Kč, což celkem představuje částku 178 731 749,03 Kč (viz bod 45 žaloby, shodně též str. 11 zprávy o daňové kontrole žalobce týkající se DPPO za zdaňovací období roku 2010). Z toho je zřejmé, že dohadná položka aktivní ve výši 178 731 749 Kč, jejíž rozpuštění vykázal žalobce ve druhém dodatečném daňovém přiznání za předmětné zdaňovací období, nijak nesouvisí s další škodou nárokovanou žalobcem vůči společnosti Petroplus v průběhu rozhodčího řízení, jež měla představovat ušlý zisk na poplatku placeném žalobci ze strany SSHR za ochraňování smlouveného množství motorové nafty (výši této škody za období 1. 1. 2011 – 31. 12. 2017 žalobce vyčíslil na částku 121 027 865,55 Kč).

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

80. Škoda v celkové výši 178 731 749,03 Kč, kterou žalobce vyčíslil jako rozdíl mezi sjednanou cenou motorové nafty nedodané společností Petroplus a cenou motorové nafty pořízené žalobcem od jiných dodavatelů, se jednoznačně vztahuje pouze k rokům 2010 a 2011, kdy měla žalobci vzniknout. Žalobce byl tuto škodu již v roce 2011 schopen vyčíslit a uplatnit v rozhodčím řízení a též formou jednostranných zápočtů proti pohledávce společnosti Petroplus na vrácení kauce. Pohledávka na náhradu škody z tohoto titulu proto nemá naprosto žádnou spojitost s dohadnou položkou aktivní vytvořenou žalobcem ve zdaňovacím období roku 2013 ve výši 144 300 000 Kč, neboť s tímto zdaňovacím obdobím z časového ani věcného hlediska nijak nesouvisí. K tomu lze dodat, že ani žalobce v žalobě nevysvětlil, v čem by měla spočívat souvislost mezi dohadnou položkou aktivní ve výši 178 731 749 Kč, jejíž rozpuštění vykázal ve druhém dodatečném daňovém přiznání za předmětné zdaňovací období, a dohadnou položkou aktivní ve výši 144 300 000 Kč, kterou vytvořil a zaúčtoval ve zdaňovacím období roku 2013.
81. Skutečnost, že škodu v celkové výši 178 731 749,03 Kč, která mu měla být způsobena porušením smluvního závazku společnosti Petroplus dodat žalobci smluvené množství motorové nafty za sjednanou cenu, byl žalobce schopen na korunu přesně vyčíslit již v roce 2011 a ještě v témže roce uplatnit v rozhodčím řízení a též formou jednostranných zápočtů proti pohledávce společnosti Petroplus na vrácení kauce, je vedle nejistoty o existenci nároku plynoucí z nepředvídatelnosti výsledku rozhodčího řízení (k tomu viz výše) dalším důvodem, pro který neměla být dohadná položka aktivní na náhradu takto způsobené škody ve zdaňovacím období roku 2011 žalobcem vytvořena. Jak je zřejmé z výše nastíněných judikatorních závěrů, na dohadné účty aktivní mají být zaúčtovány (pouze) takové pohledávky, které sice věcně patří do běžného účetního období, avšak nemohou být zaúčtovány v přesné výši, neboť částka, která má být přijata, není ještě přesně známa. Žalobce nicméně už v roce 2011 evidentně znal přesnou výši pohledávky na náhradu škody, která mu dle jeho přesvědčení způsobila společnost Petroplus – její výši byl schopen stanovit jednoduchým aritmetickým výpočtem jako rozdíl mezi cenou, za kterou mu měla dle smluvního ujednání dodat sjednané množství motorové nafty společnost Petroplus, a cenou, za kterou motorovou naftu nakonec koupil od jiných dodavatelů. Nebylo tudíž důvodu, aby výši svého výnosu odpovídajícího této pohledávce na náhradu škody stanovil odhadem a účtoval o něm formou dohadné položky aktivní.
82. V této souvislosti soud považuje za potřebné reagovat na žalobní námitku, že akceptace názoru žalovaného (o nejistotě založené probíhajícím rozhodčím řízením) by ve svém důsledku znamenala, že dohadná položka by mohla být účtována až po ukončení soudního sporu, kdy již ale nemá smysl účtovat o dohadné položce aktivní, ale o pohledávce v konkrétní výši. Žalobci lze obecně přisvědčit v tom, že existuje-li pravomocné rozhodnutí soudu (či rozhodce) přiznávající účastníkovi řízení právo na zaplacení konkrétní částky na základě existující pohledávky za žalovaným subjektem, nemá smysl o takto přisouzené částce účtovat jako o dohadné položce aktivní. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí tuto obecnou konstrukci ničím nezpochybil. Naopak v něm výslovně uvedl, že vytváření dohadné položky aktivní má svá pravidla a slouží k zachycení a zobrazení specifických, spíše výjimečnějších situací tak, aby obraz finanční a majetkové situace účetní jednotky k rozvahovému dni byl co nejvěrnější. Může nastat i situace, kdy vytvoření dohadné položky aktivní možné jednoduše nebude, účtovat bude případně možné až jako o pohledávce (viz str. 13 napadeného rozhodnutí, bod 80). Dle náhledu soudu taková situace existovala i v nyní projednávané věci, kdy žalobce nebyl oprávněn vytvářet ve zdaňovacím období roku 2011 dohadnou položkou aktivní z titulu pohledávky na náhradu škody za společností

Petroplus odpovídající rozdíl mezi sjednanou cenou motorové nafty nedodané a cenou motorové nafty pořízené žalobcem od jiných dodavatelů, a to nejenom z důvodu nejistoty o titulu plnění pramenící z dosud neskončeného rozhodčího řízení, ale též z důvodu znalosti přesné výše této pohledávky, kterou dokázal na korunu přesně vyčíslit a nemusel ji jakkoliv odhadovat.

83. Žalobcově konstatování, že účtování až na základě výsledků soudního sporu neodpovídá běžné praxi akceptované státní správou, je pouze ničím nepodloženým tvrzením. Žalobce v řízení před soudem nepředložil žádný důkaz, jenž by prokazoval, že finanční správa ve své praxi běžně akceptuje účtování o dohadných položkách aktivních v případech, které by byly skutkově shodné či podobné nyní projednávané věci.
84. Dle náhledu soudu existuje ještě další důvod, jenž bránil tomu, aby žalobce ve zdaňovacím období roku 2011 oprávněně vytvořil dohadnou položku aktivní na náhradu škody v celkové výši 178 731 749,03 Kč, která mu měla být způsobena porušením smluvního závazku společnosti Petroplus dodat žalobci smluvené množství motorové nafty za sjednanou cenu. Tímto důvodem byly jednostranné zápočty realizované žalobcem v průběhu roku 2011, v jejichž důsledku by i v případě, že by žalobci skutečně taková pohledávka na náhradu škody vůči společnosti Petroplus náležela, došlo podle § 580 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku k jejímu zániku, a to v okamžiku, kdy se setkala s pohledávkou společnosti Petroplus za žalobcem na zaplacení částky 169 300 000 Kč odpovídající dříve složené kauci. Jestliže žalobce v průběhu roku 2011 realizoval opakované jednostranné zápočty své tvrzené pohledávky na náhradu škody oproti pohledávce společnosti Petroplus na zaplacení částky 169 300 000,- Kč, nemohla by mu poté, co by došlo k zániku pohledávek ve výši, v níž se vzájemně kryjí, nadále náležet pohledávka na náhradu škody ve výši 178 731 749,03 Kč, ale maximálně pohledávka ve výši odpovídající rozdílu obou pohledávek. Řečeno jinými slovy, žalobce nemohl ve zdaňovacím období roku 2015 přistoupit k rozpuštění dohadné položky aktivní na náhradu škody vůči společnosti Petroplus ve výši 178 731 749 Kč, protože taková pohledávka (za předpokladu, že vůbec kdy existovala) z valné části zanikla již v roce 2011 v důsledku započtení.
85. Soud pro úplnost dodává, že žalobce ve zdaňovacím období roku 2011 vytvořil a zaúčtoval dohadnou položku aktivní pouze ve výši 65 000 000 Kč, což v Protokolu o místním šetření 2011 vysvětlil tak, že po dohodě s auditorkou zaúčtoval polovinu předpokládaného výsledku soudního sporu (se společností Petroplus) do ostatních provozních výnosů. Lze důvodně předpokládat, že k této částce žalobce dospěl tak, že od celkové výše jím uplatňovaného nároku na náhradu škody včetně ušlého zisku na poplatku placeném ze strany SSHR (299 759 614,58 Kč) odečetl celkovou hodnotu jím provedených zápočtů odpovídajících výši kauce, kterou po něm požadovala zaplatit společnost Petroplus (169 300 000,- Kč) a výslednou částku (130 459 614,58 Kč) vydělil dvěma. Nutno podotknout, že skutečná výše dohadné položky aktivní, kterou žalobce vytvořil ve zdaňovacím období roku 2011, nemůže shora popsané závěry soudu nijak ovlivnit; naopak způsob jejího výpočtu podporuje závěr soudu o zániku (případně) pohledávky žalobce na náhradu škody vůči společnosti Petroplus ve výši 178 731 749 Kč z valné části v důsledku jejího započtení.
86. Soud si je vědom toho, že žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl jediný důvod, pro který podle něj nebyl žalobce ve zdaňovacím období roku 2011 (a ani roku 2013) oprávněn zaúčtovat pohledávku na náhradu škody vůči společnosti Petroplus jako dohadnou položku aktivní – tímto důvodem byla neexistence jistoty na straně žalobce, že mu s ohledem na dosud probíhající rozhodčí řízení bude právo na náhradu škody přiznáno. Tento důvod

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

obstojí sám o sobě, soud nicméně považoval za potřebné vyložit též další důvody, které zjistil ze spisu a které vedou k témuž závěru o pochybení žalobce při zaúčtování sporné pohledávky na náhradu škody ve zdaňovacím období roku 2011 jako dohadné položky aktivní.

87. Žalobcův argument o odlišnosti skutkového stavu, který tu byl v roce 2010, oproti skutkovému stavu v letech 2011 a 2013, nemůže obstát. To, že žalobce v roce 2011 začal postupně vyčíslovat jemu způsobenou škodu a započítávat ji proti pohledávce společnosti Petroplus, tedy že uplatnil své právo na náhradu škody, nic nemění na tom, že rozhodčí řízení v tu dobu nadále probíhalo, a nebyla zde tedy jistota, že žalobci bude právo na náhradu škody přiznáno a vznikne mu tak nárok na zaplacení pohledávky z titulu jím uplatněného práva na náhradu škody. Nelze než přisvědčit žalovanému, že v tomto směru se oproti zdaňovacímu období roku 2010, kdy bylo rozhodčí řízení zahájeno, nic nezměnilo. Pokud jde o zdaňovací období roku 2013, byla situace shodná z toho pohledu, že rozhodčí řízení nadále probíhalo. Jak ale soud zdůraznil výše, dohadná položka aktivní ve výši 178 731 749 Kč, jejíž rozpuštění vykázal žalobce ve druhém dodatečném daňovém přiznání za předmětné zdaňovací období, z věcného a časového hlediska nijak nesouvisí s dohadnou položkou aktivní ve výši 144 300 000 Kč, kterou žalobce zaúčtoval ve zdaňovacím období roku 2013. V žalobě se ostatně nenachází jediné tvrzení, z něhož by bylo možné dovodit, co podstatného se, pokud jde o žalobcovu pohledávku na náhradu škody za společností Petroplus spočívající v rozdílu cen motorové nafty, odehrálo ve zdaňovacím období roku 2013.
88. Žalobcovu tvrzení, že v době tvorby dohadných položek neexistovaly žádné smluvní okolnosti vylučující odpovědnost (společnosti Petroplus) za způsobené škody, je pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí irelevantní, neboť nijak nesouvisí s důvodem, pro který žalovaný rozpuštění „sporné“ dohadné položky aktivní v předmětném zdaňovacím období a tomu odpovídající navýšení daňové ztráty neuznal. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neoznačil rozpuštění dohadné položky aktivní ve výši 178 731 749 Kč za neoprávněné proto, že by v posuzované věci zjistil okolnosti vylučující odpovědnost společnosti Petroplus za škodu způsobenou žalobci porušením smluvních povinností, ale učinil tak na základě zcela jiného závěru (viz výše).
89. Z téhož důvodu je pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí bezvýznamná také žalobcovu polemika týkající se možných daňových důsledků absolutně neplatné smlouvy, neboť i ta se naprosto míjí s nosnými závěry napadeného rozhodnutí. V této souvislosti soud pouze na okraj podotýká, že jediným, kdo se zabýval hodnocením platnosti smluv uzavřených mezi žalobcem a společností Petroplus, byl rozhodce JUDr. Alois Dvořák. Ten v rozhodčím nálezu ze dne 23. 9. 2014 č. j. ARČR 2010/26/01 zaujal stanovisko k platnosti smlouvy, z níž měl podle žalobce vyplývat závazek společnosti Petroplus dodat během roku 2010 žalobci 100 000 tun motorové nafty za cenu 10,50 Kč/litr. Uvedenou smlouvu (označovanou v rozhodčím nálezu jako „smlouva 2“) označil za neplatnou, protože nebyla uzavřena žalovaným, ale jeho organizační složkou, která nemá právní subjektivitu. Rozhodcem posuzovaná smlouva 2 není součástí správního spisu vztahujícího se k nyní projednávané věci, a soud proto nemohl správnost závěru rozhodce ověřit. Může tedy pouze hypoteticky konstatovat, že pokud by byla smlouva 2 skutečně absolutně neplatná, protože nebyla uzavřena žalobcem, ale pouze jeho organizační složkou nemající právní subjektivitu, společnost Petroplus by žalobci žádnou škodu porušením smluvních závazků způsobit nemohla, neboť na základě absolutně neplatné smlouvy by jí žádné smluvní závazky

vzniknout nemohly. Pouhou spekulací je rovněž úvaha, že rozhodcem zjištěná absolutní neplatnost smlouvy 2 mohla být důvodem, pro který žalobce neuplatnil tvrzenou pohledávku na náhradu škody proti společnosti Petroplus v řízení před soudem poté, co byl rozhodčí nález pravomocně zrušen, a v tomto směru zůstal nečinným až do doby, kdy dle jeho názoru došlo k promlčení práva na plnění (informaci o tom, že se svého práva na náhradu škody vůči společnosti Petroplus po zrušení rozhodčího nálezu domáhal před soudem, by žalobce finančním orgánům ani zdejšímu soudu jistě nezatajil, stejně jako informaci o případném výsledku takového soudního řízení).

90. Soud neshledal důvodnou ani námitku, v níž žalobce vytkl žalovanému, že zjednodušuje jeho komplikovaný obchodní spor se společností Petroplus a posuzuje jednotlivé kroky izolovaně a nikoliv v celkovém kontextu právních jednání. Žalovaný dle náhledu soudu popsal skutková zjištění týkající se daného obchodního případu v rozsahu, jenž plně postačoval pro rozhodnutí v dané věci, aniž by se dopustil jakéhokoliv nemístného zjednodušování, a tato skutková zjištění následně posoudil v jejich souhrnu, přičemž zohlednil jejich vzájemné souvislosti. Žalobce ostatně nespécifikoval, v čem namítané zjednodušování obchodního sporu ze strany žalovaného spočívá, a soud se proto k této námitce nemohl blíže vyjádřit.
91. Interpretace národní účetní rady č. I-10, jíž se žalobce dovolává, se jednak týká účtování o pohledávce z titulu příslušenství, která nebyla předmětem řízení v nyní projednávané věci, a nadto se vůbec nevyjadřuje k podmínkám tvorby dohadné položky aktivní. Nelze tudíž souhlasit se žalobcem, že zmíněný dokument potvrzuje správnost jeho postupu, pokud jde o vytvoření dohadné položky aktivní a její následné rozpuštění v předmětném zdaňovacím období.
92. Soud pro úplnost uvádí, že kladné stanovisko auditora k účetní závěrce žalobce za zdaňovací období roku 2011 považuje za chybné. Auditor totiž svým výrokem aproboval mj. též vytvoření a zaúčtování dohadné položky aktivní žalobcem ve zdaňovacím období 2011, třebaže žalobce k takovému postupu nebyl oprávněn, a to dokonce z více důvodů, které soud rozvedl shora. Vzhledem k tomu, že soudu není známo, jaké konkrétní důvody vedly auditora k aprobování žalobcem zaúčtované dohadné položky aktivní, nemůže se k nim blíže vyjádřit.
93. Soud nesdílí ani přesvědčení žalobce o existenci jeho legitimního očekávání, že finanční orgány nebudou zpochybňovat rozpuštění dříve vytvořené dohadné položky aktivní v předmětném zdaňovacím období. Takové legitimní očekávání žalobce by mohla založit pouze ustálená, jednotná a dlouhodobá rozhodovací praxe finančních orgánů týkající se rozhodování skutkově shodných či obdobných případů (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 21. 7. 2009 č. j. 6 Ads 88/2006 – 132), která zde ale chybí. Za dlouhodobou a ustálenou praxi nelze v žádném případě považovat rozhodnutí správce daně či žalovaného týkající se stanovení daňové povinnosti žalobce v těch několika málo zdaňovacích obdobích, která předcházela předmětnému zdaňovacímu období. I když tedy finanční orgány měly k dispozici informace týkající se vytvoření a zaúčtování dohadných položek aktivních žalobcem ve zdaňovacích obdobích roku 2011 a 2013, nemohla jejich rozhodnutí vztahující se k jiným zdaňovacím obdobím, jež byla vydána před napadeným rozhodnutím, založit legitimní očekávání žalobce, že správce daně akceptuje rozpuštění dohadné položky aktivní na náhradu škody ve výši 178 731 743 Kč v předmětném zdaňovacím období. Jinak řečeno, prvostupňový správce daně a žalovaný nebyli při rozhodování v nyní projednávané věci těmito předchozími rozhodnutími, ať již se jednalo o rozhodnutí o konkludentním vyměření daňové povinnosti či jiná rozhodnutí, vázání, a mohli proto otázku oprávněnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

vytvoření dohadných položek aktivních ve zdaňovacích obdobích roku 2011 a 2013 a s tím úzce související otázku rozpuštění dohadné položky aktivní na náhradu škody ve výši 178 731 743 Kč v předmětném zdaňovacím období posoudit odlišně.

94. Legitimní očekávání žalobce tím spíše nemohlo založit místní šetření správce daně zachycené v Protokolu o místním šetření 2011, z něhož je zřejmé, že správce daně při místním šetření prováděl pouze zjišťování podkladových informací, přičemž informace a listiny, které mu žalobce poskytl, nijak nehodnotil. Při místním šetření tedy nebylo žalobci ze strany správce daně poskytnuto žádné ujištění o oprávněnosti vytvoření a zaúčtování dohadné položky aktivní.
95. Napadeným rozhodnutím žalovaný nezasahuje do předchozích pravomocných rozhodnutí, jimiž byla žalobci vyměřena DPPO za zdaňovací období let 2011 a 2013. Na tato rozhodnutí, jež nebyla správním orgánem (ani správním soudem) změněna či zrušena, nadále dopadá presumpce jejich zákonnosti a správnosti. To ovšem nic nemění na tom, že tato rozhodnutí nepředstavují dlouhodobou ustálenou rozhodovací praxi, kterou by byl žalovaný při vydání napadeného rozhodnutí vázán.
96. K tomu je zapotřebí dodat, že legitimní očekávání účastníka řízení může založit zásadně jen taková rozhodovací praxe správního orgánu, která je v souladu se zákonem. Rozhodnutí finančních orgánů, jimiž byla žalobci vyměřena DPPO za zdaňovací období roku 2011 a 2013, vycházela z nesprávného posouzení oprávněnosti žalobcem vytvořených dohadných položek aktivních, a i z tohoto důvodu nejsou způsobilá založit legitimní očekávání žalobce ohledně posouzení téže otázky v budoucnu.
97. Soud má ve shodě s názorem žalovaného za to, že bylo na žalobci, aby se znalostí závěrů vyjádřených žalovaným v rozhodnutí o odvolání 2010 učinil úkony ve vztahu ke zdaňovacím obdobím let 2011 a 2013, jimiž by napravil své pochybení týkající se zaúčtování dohadných položek aktivních. Pokud tak žalobce, ať již z jakéhokoliv důvodu, neučinil, nemůže negativní důsledky s tím spojené klást nyní za vinu finančním orgánům, ale výhradně sobě.
98. Není pravdou, že vydáním napadeného rozhodnutí žalovaný nerespektoval zákaz dvojího zdanění stejných částek. O dvojí zdanění se v nyní projednávané věci nejedná, neboť rozpuštění dohadné položky aktivní na náhradu škody ve výši 178 731 743 Kč žalobcem v předmětném zdaňovacím období a s tím související navýšení daňové ztráty správcem daně nikdy předtím posuzováno nebylo. Sám žalobce ostatně v žalobě připustil, že si je vědom toho, že v pravém smyslu se o dvojí zdanění nejedná, a soud tomu plně přisvědčuje.
99. Soud nevěšel ani na navazující žalobní tvrzení o rdousícím efektu zdanění. Žalobce zhora ničím nedoložil, že by neuznání oprávněnosti rozpuštění dohadné položky aktivní ve výši 178 731 743 Kč a s ním souvisejícího navýšení daňové ztráty pro něj mělo rdousící efekt, tedy že by představovalo natolik zásadní dopad do jeho podnikatelské činnosti, který by ve výsledku vedl k jejímu podstatnému utlumení či dokonce samotné likvidaci žalobce jakožto podnikatelského subjektu.
100. Nad rámec nosných důvodů tohoto rozsudku soud pouze *obiter dictum* uvádí, že pokud by žalobci skutečně ještě v roce 2015 svědčila pohledávka na náhradu škody ve výši 178 731 749,03 Kč odpovídající rozdílu mezi sjednanou cenou motorové nafty nedodané společností Petroplus a cenou motorové nafty pořízené od jiných dodavatelů (tento názor soud, jak výše uvedeno, nesdílí, a to již s ohledem na žalobcem realizované započtení své

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

pohledávky oproti pohledávce společnosti Petroplus na vrácení kauce), pak by k jejímu promlčení nedošlo v roce 2015, a to z důvodů popsaných správcem daně v dodatečném platebním výměru dne 13. 5. 2021. Správci daně je totiž nutno přisvědčit v tom, že čtyřletá promlčecí doba vztahující se k takové pohledávce (§ 397 obchodního zákoníku) by po dobu rozhodčího řízení neběžela, a to bez ohledu na skutečnost, že rozhodčí řízení bylo zahájeno na základě neplatné rozhodčí doložky. Tento závěr správce daně má jednoznačnou oporu v rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 1. 6. 2016 sp. zn. 23 ICdo 19/2015 a též v nálezu ze dne 4. 6. 2019 sp. zn. II. ÚS 996/18, v němž Ústavní soud dovodil, že pokud věřitelé uplatnili rozhodčí doložku před 11. 5. 2011, to znamená před vydáním sjednocujícího usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 31 Cdo 1945/2010, které dovodilo neplatnost rozhodčích doložek bez přímého označení rozhodce, činili tak v období neustálené změny judikatury obecných soudů k rozhodčím doložkám a aplikuje se na ně ustanovení o stavění promlčecí lhůty. V nyní projednávané věci bylo rozhodčí řízení zahájeno společností Petroplus v roce 2010 a žalobce v rámci něj svou „obrannou žalobu“ podal 28. 3. 2011, tedy rovněž před datem 11. 5. 2011. Pokud v žalobě tvrdí, že v době, kdy uplatňoval svůj protinávrh, věděl o usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 5. 2011 sp. zn. 31 Cdo 1945/2010, jedná se o tvrzení zjevně nepravdivé, protože to by žalobce musel být jasnovidec. Z uvedeného plyne, že ani důvod, který dle samotného žalobce zakládal časovou souvislost dohadných položek aktivních zaúčtovaných ve zdaňovacích obdobích let 2011 a 2013 s předmětným zdaňovacím obdobím roku 2015, tj. nevymahatelnost pohledávky na náhradu škody za společností Petroplus s ohledem na její promlčení v roce 2015, by nemohl obstát.

101. Soud uzavírá, že nepřisvědčil klíčové námitce žalobce, že oprávněně vytvořil a zaúčtoval dohadné položky aktivní z titulu jeho pohledávky na náhradu škody za společností Petroplus vzniklé nesplněním smluvního závazku a při následném rozpuštění této položky ve výši 178 731 749 Kč v předmětném zdaňovacím období respektoval věcnou a časovou souvislost nákladů a výnosů týkajících se dotčených zdaňovacích období. Protože ani další žalobní námitky soud neshledal opodstatněnými, žalobu prvním výrokem rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl. Vzhledem k tomu, že žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud.

Praha 23. ledna 2025

Mgr. Martin Kríž v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.