



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobkyně: **CZECH PRECISION FORGE a. s.**, IČ 19459165, Tylova 1/57,
301 00 Plzeň,
zastoupené Ing. Zdeňkem Víškem, daňovým poradcem,
Přemyslovská 48/13, 130 00 Praha 3,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043, Masarykova 427/31, 602
00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2023, č.j. 25698/23/5200-11433-706599,
takto:

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

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Žalobou ze dne 6. 10. 2023, Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) doručenou téhož dne, se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2023, č.j. 25698/23/5200-11433-706599 (dále jen „napadené rozhodnutí“), a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

2. Napadeným rozhodnutím bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuto žalobkynino odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 23. 10. 2019, č. j. 1900603/19/2301-51523-402095 (dále jen „platební výměr“). Platebním výměrem byla žalobkyni podle § 143 odst. 1 a 3, § 147 daňového řádu a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 vyšší o částku 1 512 370 Kč, a současně žalobkyni podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu vznikla povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené částky, tj. ve výši 302 474 Kč.
3. Daň z příjmu právnických osob byla v rozhodném období upravena zákonem o daních z příjmů. Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, upravuje daňový řád.

[II] Žaloba

4. Žalobkyně nejprve zjednodušeně popsala chronologii případu. Následně se věnovala předmětu sporu, tedy tomu, zda výdaje (náklady) vynaložené 1) za poradenské služby od dodavatele EBACO, 4TH FLOOR LAWFORD HOUSE, ALBERT PLACE, LONDON, N3 1QA, United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland (dále jen „EBACO Limited“) ve výši 120 000 000 Kč, vyúčtované fakturou ze dne 2. 2. 2003, a 2) výdaje (náklady) vynaložené za právní služby od dodavatele Dr. J. N., advokáta, ve výši 1 700 000 Kč vyúčtované fakturou č. 1203 ze dne 25. 9. 2003, lze zahrnout do vstupní ceny hmotného majetku či nikoliv. Zatímco žalovaný zastává názor, že tyto náklady nemohou být součástí ocenění pořizovaného hmotného majetku, protože nebyly vynaloženy za účelem pořízení tohoto majetku, ale jejich vynaložení bylo podmínkou pro profinancování kupní ceny tohoto majetku investorem (= All Finance Services a.s.), žalobkyně trvala na tom, že předmětné náklady jsou součástí pořizovací ceny tohoto majetku.
5. Žalobkyně připomněla, že uzavřela smlouvu s EBACO Limited, v níž je uvedeno, že poradenství a související služby jsou poskytnuty bezplatně, pokud nebude akvizice realizována (proto i odměna je vysoká). Nárok na odměnu vznikl až poté, co byla akvizice schválena dozorčí radou. To potvrzuje mimo jiné i dokument od advokáta Dr. N. týkající se rozhodnutí dozorčí rady, který je součástí spisu. Dr. N. potvrdil spolupráci s žalobkyní, popsal časový úsek spolupráce i způsob jeho odměny, potvrdil vypracování smluv, osvětlil vztah mezi obchodními korporacemi, potvrdil zprostředkování kontaktu mezi All Finance Services a.s. a žalobkyní, objasnil podmínku jejich spolupráce, která byla ze strany All Finance Services a.s. podmiňována vstupem EBACO Limited, a potvrdil, že vystavená faktura č. 1203 z roku 2003 se týkala pouze zajištění pořízení kovárny. Ostatní právní služby např. přípravy a zapsání změn v obchodním rejstříku fakturoval později samostatně.
6. Dále, auditor Ing. B. se seznámil s hodnotou vstupní ceny pořizovaného majetku při ověřování účetní závěrky a s metodikou, kterou byly stanoveny vstupní ceny konkrétního pořizovaného majetku, s tím, že uvedl, co do ní vstoupilo. Dále přesně popsal podstatu smlouvy s EBACO Limited a následnou cesi, kdy plnění vůči EBACO Limited proběhlo až v okamžiku, kdy byla uzavřena smlouva budoucí na nákup „Malé kovárny“ od Škody Plzeň, která v té době byla pod dohledem Evropské banky pro rozvoj z Londýna. Svědek popsal plnění mezi EBACO Limited a pořízením „Malé kovárny“ a uvedl, že bylo dvojí. Jedno v rovině zprostředkování v širším slova smyslu na uzavření smlouvy na nákup „Malé kovárny“ (= přesvědčení investora, že projekt je životaschopný, o obstarání financí na

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

projekt a odblokování převodů majetku ze Škoda Kovárny Plzeň s. r. o. na třetí subjekt). Druhá rovina byla v poskytnutí součinnosti poradenské, aby se pořizovaná dílna změnila na funkční podnik. Základní podmínkou akceptace a vyplacení faktury společnosti EBACO Limited byla skutečnost, že dojde k převodu majetku „Malé kovárny“ od Škoda Kovárny Plzeň s.r.o. na CPF. Výrok auditora vztahující se k účetnímu období 2003, kdy na základě posouzení všech skutečností, které účetní jednotka zahrnula do účetní závěrky 2003, a na základě ověření těchto skutečností auditor konstatoval, že podle jeho názoru účetní závěrka ve všech významných ohledech zobrazuje věrně stav majetku a závazků tak, jak jí ukládá § 7 odst. 2 zákona o účetnictví, kdy účetní metody byly použity tak, aby bylo dosaženo věrného a poctivého zobrazení stavu majetku v účetní závěrce. K svědectví auditora Ing. B.e žalobkyně doplnila, že jako auditor už nemohl ze zákona provést ocenění dlouhodobého majetku zařazeného 1. 5. 2003, jak byl dotázán žalovaným, jelikož by to bylo porušením principů nezávislého auditu. Jinými slovy by poté kontroloval sám sebe.

7. Svědek Ing. K. si s ohledem na dlouhý časový odstup nevzpomenul, jaké konkrétní činnosti jako předseda dozorčí rady žalobkyně vykonával. Předmětnou akvizici si po 17 letech vybavoval problematicky, těžce se pohyboval po prodělané operaci. Ze stanov nicméně vyplývá, že jako zástupce investora v dozorčí radě schválil výdaj společnosti EBACO Limited a Dr. N.
8. Při výslechu Ing. K. byla žalobkyně nezákonně krácena na právech, když se nemohla výslechu svědka zúčastnit. Svědek si po bezmála dvaceti letech detaily předmětné transakce nevybavil. Ze stanov nicméně vyplývá, že jako zástupce investora v dozorčí radě schválil investice společnosti EBACO Limited a Dr. N. Žalobkyně též poznamenala, že žalovaný v dotazech svědku Kubrickému vůbec nezmínil Dr. N.
9. Dle žalobkyně je pochopitelné, že si svědci nevybavili potřebné skutečnosti, neboť Ing. K. působil v průběhu let v 25 společnostech v České republice a v 39 společnostech na Slovensku. Ing. K. byl mj. dlouholetým prokuristou Burzy cenných papíerov v Bratislavě. Bylo čistě pochybením žalovaného, že nevyslechl svědky ihned, když byli navrženi, ne až v době pandemie covidu, která významně zasáhla do života celé společnosti, případně neumožnil žalobkyni zúčastnit se výslechu svědků, resp. je vůbec nevyslechl, což se stalo v případě svědka Ing. K., který nebyl jako svědek vyslechnut vůbec.
10. Žalovaný opakovaně neprovedl navržené důkazní prostředky dokumentace a elektronických souborů. V první zprávě se spokojil s konstatováním, že daňový subjekt doložil např. propagační materiál firem a technickou dokumentaci zabývající se v zahraničí strojírenskou výrobou, studie vývoje oboru obchodní korporace v budoucnu, prezentace absolventské školy pro business, kontakty na zahraniční a domácí spolupracovníky (vizitky) a ke službám 1 700 000,- Kč od dodavatele Dr. J. N. dokumenty obsahující návrhy na zápisy do obchodního rejstříku, notářský zápis, živnostenský list, plné moci, komunikace s katastrálním úřadem ohledně vkladu zástavního práva do katastru nemovitostí, komunikace s finančním úřadem ohledně registrací a návrhy smluv (= protokol o ústním jednání č. j. 1342470/18/2308-60561-404824). Žalovaný následně dlouze polemizoval o významu příslovečné spřežky a uzavřel, že ze skutečnosti, že správce daně uvedl příkladný výčet předložených dokumentů nelze dovozovat, že byly vyselektovány pouze určité dokumenty.
11. Žalobkyně akcentovala, že by nebyly vynaloženy žádné náklady související se službami EBACO Limited a Dr. N., kdyby se aktiva nepoživovala. Veškeré náklady byly vynaloženy pouze za účelem získání předmětných aktiv, což potvrzuje i žalovaný. Jednoduše řečeno, v

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

případě, že by investor nebyl přesvědčen, že je projekt životaschopný, tak by do projektu nevstoupil a žádná akvizice by neproběhla. Stejně tak, kdyby prodávající neměl jistotu, že kupující zaplatí nejen kupní cenu majetku, ale bude financovat provoz a dlouhodobě hradit mzdy zaměstnancům, které od prodávající převzal, tak by též k prodeji nedošlo. Kauzalita poskytnutých služeb s pořízením aktiv je (dle žalobkyně) evidentní.

12. Žalobkyně byla přesvědčena, že logika případu je následující:

Činnost EBACO Limited měla za následek přesvědčení kupujícího, že projekt je životaschopný a kupující se rozhodl pro koupi. → Činnost EBACO Limited měla za následek přesvědčení investora, že projekt je životaschopný a investor následně zajistil financování projektu. → Činnost EBACO Limited měla za následek přesvědčení prodávajícího, že projekt je životaschopný a následně došlo k prodeji. → Následně Dr. N. připravil smluvní dokumentaci (primárně kupní smlouvy na koupi nemovitých a movitých věcí), za což obdržel odměnu. → Výsledkem činnosti EBACO Limited bylo primárně uzavření smluv o koupi a prodeji nemovitých věcí a smluv o koupi a prodeji movitých věcí. → Na základě platné legislativy v době pořízení předmětného majetku se výše uvedené náklady staly součástí pořizovací ceny. → Veškeré kroky měly časovou logickou spojkou, což nezpochybňuje ani žalovaný.

13. Zároveň, jak vyplývá z uzavřených smluv, které Dr. N. připravoval, se jedná o pořízení majetku (aktiv). Je nezpochybnitelné, že činnost Dr. N. byla primárně v souvislosti s pořizovaným majetkem, který byl vymezen v uzavřených smlouvách, za což i následně obdržel odměnu. Dr. N., v rámci svých služeb zařizoval i zápis pořizovaných nemovitostí do katastru nemovitostí, což je i v souladu s účetní legislativou. Jinými slovy, bez činnosti Dr. N. by nedošlo k uskutečnění účetního případu a předmětné nemovitosti by se nestaly majetkem společnosti. Analogicky v případě movitého majetku – v případě, že by Dr. N. nepřipravil smlouvy, které byly následně akceptovány protistranou a podepsány, tak by k pořízení movitého majetku nedošlo. Žalovaný s tím ovšem nesouhlasil, když uzavřel, že plnění fakturované Dr. N. se týká komplexních právních služeb směřujících k vybudování „Malé kovárny“. Z tohoto důvodu nelze částku 1 700 000 Kč považovat za vedlejší výdaj vynaložený na pořízení předmětného hmotného majetku.

14. Žalobkyně rovněž zpochybnila výklad správce daně, který se, dle ní, opíral o znění Interpretace Národní účetní rady č. I-5 (dále jen „Interpretace“). Ta ovšem primárně řeší otázku, zda je možno stanovit obecnější pravidla pro stanovení okamžiku zahájení účtování souvisejících nákladů spojených s pořízením dlouhodobého hmotného majetku, který právní předpisy nedefinují. Žalovaný nejenže nerespektoval zákaz retrospektivity, zároveň i nesprávně interpretoval interpretaci jako takovou. Pouze účelově vybral část textu, neuvedl informaci, že bez Předmluvy není možné interpretaci vůbec aplikovat a zároveň neuvedl původně ani informaci, že Interpretace nejsou právně závazným názorem, neboť takovýto názor jsou oprávněny vydávat pouze soudy. Zároveň Národní účetní rada neposkytuje záruku za bezvýhradnou správnost Interpretací a nepřijímá právní odpovědnost za jejich uplatnění. I kdyby žalobkyně Interpretaci akceptovala jako pramen práva platný v době pořízení majetku, ani poté by argumentaci žalovaného nepovažovala za správnou. Žalovaný totiž tvrdil, že Interpretace vymezila běžné provozní náklady v době vzniku, tj. jedná se především o položky. Hlavní myšlenkou textu („*Běžným provozním nákladem v době vzniku, popř. při dodržení zásady časové souvislosti před stanovením okamžiku, od kterého jsou položky součástí ocenění dlouhodobého majetku, jsou především položky: ...*“) je stanovení okamžiku, do kterého je související výdaj na pořízení majetku nákladem a od kterého okamžiku je součástí

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

pořizovací ceny majetku. Je zcela evidentní, že výše uvedené náklady souvisejí s pořízením aktiv a dle právní úpravy platné v době pořízení měly vstoupit do pořizovací ceny odpisovaných aktiv, též zcela v souladu s Interpretací, ačkoliv ta v té době nemohla být žalobkyni známa.

15. Žalobkyně navrhla jako důkazní prostředek účetní směrnici týkající se účtování a evidence dlouhodobého majetku, která mimo jiné stanovuje pravidla pro oceňování majetku. K tomu, co se stává součástí ocenění dlouhodobého majetku, směrnice mimo jiné uvádí, že to jsou zejména odměny za poradenské smlouvy a zprostředkování. Žalovaný zařadil účetní směrnici jako další důkazní prostředek, přičemž konstatoval, že účetní směrnice je plně v souladu se zákonem o účetnictví a postupy účtování pro podnikatele, a zároveň uvedl, že pro posuzování, zda se jedná o náklady související s pořízením předmětného majetku, vzal v úvahu, jak zákon o účetnictví, tak postupy účtování pro podnikatele. Dle žalovaného není pohled na směrnici mezi správcem daně a daňovým subjektem v rozporu. Jinými slovy, žalovaný sice uvedl, že směrnice je v souladu se zákonem, ale neuvedl, že by žalobkyně porušila jakékoliv ustanovení této směrnice, když ji aplikovala v účetnictví. Zároveň rozporně tvrdí, že pro posuzování, zda se jedná o náklady související s pořízením předmětného majetku, vzal v úvahu, jak zákon o účetnictví, tak postupy účtování pro podnikatele, ale běžný náklad definuje dle Interpretace chybně.
16. Ocenění pořizovaného majetku je řešeno primárně zákonem o účetnictví, kde se dle § 25 odst. 1 písm. a), oceňuje „*hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami*“. Pro účely tohoto zákona se rozumí pořizovací cenou cena, za kterou byl majetek pořízen a náklady s jeho pořízením související (pořizovací cena - vlastní cena pořízení majetku a v příčinné souvislosti přiřazené přiřaditelné náklady), kdy prováděcí předpis č. 500/2002 Sb. v § 47 odst. 1 specifikuje, kterých nákladů se tato skutečnost týká (součástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a technického zhodnocení s ohledem na povahu pořizovaného majetku a způsob jeho pořízení do doby stanovené v § 6 odst. 7 nebo v § 7 odst. 11 jsou zejména náklady na přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, zejména odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a předprojektové přípravné práce).
17. Žalobkyně shrnula, že napadené rozhodnutí je nezákonné z důvodu nesprávné aplikace účetních a daňových předpisů, včetně Intepretace. Žalovaný nedostatečně provedl navrhovaný důkazní prostředek předložené dokumentace a disket. Správce daně v průběhu řízení opakovaně porušil procesní práva žalobkyně (právo zúčastnit se výslechu svědka Ing. K., neprovedení výslechu Ing. K. a neumožnění se vyjádřit k výsledku odvolání), když žalovaný tato porušení žádným způsobem nenapravit. Žalovaný postupoval v rozporu s pravidly pro hodnocení důkazů, důkazy (především svědecké výpovědi, účetní směrnice atd.) nehodnotil v jejich vzájemné souvislosti a nepřihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

18. Žalovaný se k věci vyjádřil v podání ze dne 7. 12. 2023, v němž nejprve stručně popsal průběh dosavadního řízení, vymezil předmět sporu a shrnul žalobní námitky do tří okruhů (nesprávná aplikace účetních a daňových zákonů, nesprávné provedení a hodnocení důkazních prostředků a procesní pochybení). Žalovaný konstatoval, že žalobní námitky se z části obsahově kryjí s odvolacími námitkami podanými v rámci odvolacího řízení proti platebnímu výměru. Na tyto námitky reagoval žalovaný konkrétními argumenty již v

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

odůvodnění napadeného rozhodnutí. Z tohoto důvodu proto v podrobnostech odkázal na obsah spisového materiálu, ze kterého je zřejmé, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, a na podrobné odůvodnění napadeného rozhodnutí. Závěry žalovaného se v principu nemění.

a) Nesprávná aplikace účetních a daňových předpisů

19. Namítala-li žalobkyně nesprávnou interpretaci Národní účetní rady, odkázal žalovaný v podrobnostech na body 84 a 85 napadeného rozhodnutí, stran Účetní směrnice pak na bod 86. Žalovaný shrnul, že správce daně interpretaci Národní účetní rady použil pouze pro podporu názoru, co je všeobecně myšleno náklady spojenými s pořízením dlouhodobého majetku a co se rozumí běžnými provozními náklady (viz str. 39 - 41 a opakovaně na str. 49 Zprávy).
20. Z provedeného dokazování dle žalovaného vyplynulo, že ve vztahu k poskytnutým službám od EBACO LIMITED se jednalo o souhrn činností, jejichž výstupem měl být plně funkční podnik v budoucnu. Služby poskytnuté dodavatelem EBACO LIMITED byly realizovány z důvodu, že jejich využití požadoval All Finance (investor) jako nezbytnou podmínku k profinancování kupní ceny předmětného majetku. Tyto výdaje byly tak primárně vynaloženy za účelem zajištění finančních prostředků k pořízení předmětného majetku. Z hlediska jejich charakteru měly sloužit k naplnění podnikatelského záměru žalobkyně v období po pořízení předmětného majetku. Služby EBACO LIMITED souvisely s činností žalobkyně realizovanou po převzetí „Malé kovárny“, tedy po pořízení předmětného hmotného majetku.
21. Ohledně výdajů od dodavatele Dr. N. žalovaný shrnul, že z předmětu plnění uvedeného na faktuře č. 1203 vystavené Dr. J. N. dne 25. 9. 2003 i z výše fakturované částky je zřejmé, že touto fakturou nebyly vyúčtovány pouze právní služby spočívající ve vyhotovení smluv o koupi předmětného hmotného majetku, ale i další služby související s pořízením „Malé kovárny.“ Tuto skutečnost potvrdil i sám Dr. N. při svědecké výpovědi. Žalovaný měl za prokázané, že fakturované plnění se týkalo komplexních právních služeb směřujících k vybudování „Malé kovárny“, a proto nebylo možné fakturovanou částku ve výši 1 700 000 Kč považovat za vedlejší výdaj vynaložený na pořízení předmětného hmotného majetku.
22. Shrnuto, výdaje za poradenské a právní služby v celkové výši 121 700 000 Kč nebylo možné akceptovat coby součást ocenění pořizovaného hmotného majetku, neboť tyto výdaje nebyly vynaloženy za účelem pořízení tohoto majetku, ale jejich vynaložení bylo podmínkou pro profinancování kupní ceny investorem, kterým byla společnost All Finance, která byla současně jediným akcionářem žalobkyně, což žalobkyně nerozporovala. Žalovaný neshledal příčinnou souvislost mezi výdaji na služby a pořízením předmětného hmotného majetku.

b) Nesprávné provedení a hodnocení důkazních prostředků

23. Stran dokumentů a disket žalovaný odkázal na bod 78 napadeného rozhodnutí, kde již byla totožná námitka žalovaným vypořádána. Hodnocení předložené dokumentace a elektronických souborů bylo ze strany správce daně podrobně popsáno ve Zprávě (strana 36, strana 46 až 48). Správce daně na základě analýzy předložených důkazních prostředků setrval na názoru, že poradenské služby byly vyvíjeny pro vybudování Malé kovárny, resp. pro přesvědčení investora o tom, že bude vybudován životaschopný podnik. Využití služeb od dodavatele EBACO LIMITED bylo podmínkou investora k profinancování

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

předmětného hmotného majetku, přičemž tyto služby měly z hlediska svého obsahu zajistit vybudování plně funkčního podniku až po pořízení předmětného hmotného majetku.

24. Ze svědecké výpovědi Dr. N. vyplynulo, že jím fakturované plnění se týkalo komplexních právních služeb směřujících k vybudování „Malé kovárny“. Svědek Ing. B. (auditora žalobkyně) vypověděl, že viděl smlouvu o poskytnutí poradenských a zprostředkovatelských služeb, kde bylo uvedeno, že EBACO LIMITED poskytne žalobkyni součinnost v rovině toho, aby se obchod mohl uskutečnit, a že jí pomůže v poradenské části vytvořit podmínky pro to, aby se přebíraná dílna stala plnohodnotným podnikem. Svědkem uváděné poradenské a zprostředkovatelské služby se netýkaly pořízení předmětného hmotného majetku, ale jednalo se o služby související s realizací podnikatelského záměru pro období nejméně 5 let, vč. návrhu restrukturalizace části podniku. Svědek vypověděl, že byl seznámen se skutečností, že provoz plní funkce podniku, přestože byla převzata pouze dílna, byl zajištěn zdroj financování a nákup dílny od Škoda, Kovárny, Plzeň s.r.o. se fakticky uskutečnil. Ke vztahu mezi dodavatelem EBACO LIMITED a žalobkyní svědek uvedl, že přijaté služby byly provedeny za účelem přesvědčení investora, že projekt je životaschopný, za účelem obstarání financí na projekt a odblokování převodů majetku ze Škoda Kovárny Plzeň s.r.o. na kupujícího a ke změně pořizované dílny na funkční podnik.
25. Dále pan K. ani pan K. nijak neobjasnili důvody, které vedly žalobkyni k zahrnutí hodnoty předmětných fakturovaných poradenských a právních služeb do vstupní ceny majetku dílny „Malé kovárny“ pořízeného v roce 2003, když si okolnosti nepamatovali. Stran obsahu konkrétních svědeckých výpovědí žalovaný odkázal na body 34 a násl. napadeného rozhodnutí, kde je podrobně popsáno jejich hodnocení. Žalovaný zdůraznil, že důkazy hodnotil dle § 8 daňového řádu, tj. jednotlivě i v jejich souvislostech, a přihlédl přitom ke všemu, co vyšlo v řízení najevo.

c) Procesní pochybení

26. Žalovaný neshledal ani námitky týkající se tvrzených procesních nedostatků za důvodné. Podrobně vyjevil.
27. Žalovaný navrhl na podkladě výše uvedeného žalobu pro nedůvodnost zamítnout.

[IV] Posouzení věci soudem

28. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
29. Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
30. Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.
31. Při jednání před soudem dne 21. 10. 2025 žalobkyně i žalovaný setrvali na svrchu rekapitulované argumentaci.
32. Žaloba není důvodná.
33. Leitmotivem sporu je, zda výdaje (náklady) vynaložené 1) za poradenské služby od dodavatele společnost EBACO ve výši 120 000 000 Kč a 2) za právní služby od dodavatele

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

advokáta Dr. J. N. ve výši 1 700 000 Kč lze zahrnout do vstupní ceny hmotného majetku či nikoliv.

34. Správce daně a žalovaný zastávají názor, že tyto náklady nemohou být součástí ocenění pořizovaného hmotného majetku, protože nebyly vynaloženy za účelem pořízení tohoto majetku, ale jejich vynaložení bylo podmínkou pro profinancování kupní ceny tohoto majetku investorem, kterým byla společnost All Finance Services a.s. (coby jediný akcionář společnosti žalobkyně). Fakturované služby měly sloužit k realizaci podnikatelského projektu „Malá kovárna“, který měl zajistit vybudování prosperujícího funkčního podniku, a to pro období nejméně pěti let. Dle správce daně se nejedná o vedlejší náklady vymezené v § 47 odst. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Žalobkyně měla naopak za to, že předmětné náklady jsou součástí pořizovací ceny tohoto majetku.
35. Stran služeb poskytnutých dodavatelem EBACO Limited soud plně přitakal závěru správce daně a žalovaného o tom, že služby poskytnuté touto společností byly realizovány z důvodu, že jejich využití požadovala společnost All Finance (investor) jako nezbytnou podmínku k profinancování kupní ceny předmětného pořizovaného majetku. Tyto výdaje byly tak primárně vynaloženy za účelem zajištění finančních prostředků k pořízení předmětného majetku žalobkyně, z hlediska jejich charakteru pak měly sloužit k naplnění podnikatelského záměru žalobkyně v období po pořízení předmětného majetku. Služby poskytnuté dodavatelem EBACO Limited souvisely s činností žalobkyně realizovanou po převzetí „Malé kovárny“, tedy po pořízení předmětného hmotného majetku.
36. Žalovaný v napadeném rozhodnutí přednesl na podporu svých závěrů ucelenou a logickou argumentaci. Správně uvedl, že poradenská a právní činnost by mohla být vedlejším nákladem souvisejícím s pořízením majetku pouze za situace, že by se předmětná činnost k tomuto majetku přímo vázala, tj. získání předmětného majetku by muselo být v přímé bezprostřední souvislosti s vykonanou poradenskou či zprostředkovatelskou činností, což se v uvedeném případě nestalo. Činnost (činnosti) směřující k realizaci tzv. životaschopného podnikatelského projektu „Malá kovárna“ nelze považovat za součást ocenění předmětného hmotného majetku.
37. Tvrdí-li žalobkyně, že by předmětný majetek nepořídila, pokud by nezískala dílnu „Malou kovárnu“ a že by jí Škoda Plzeň uvedený majetek neprodala, pokud by neměla jistotu, že žalobkyně zaplatí kupní cenu a bude dlouhodobě hradit mzdy, pak je soud, v souladu s žalovaným, toho názoru, že tyto služby souvisely s činnostmi, které měla žalobkyně realizovat po získání majetku „Malá kovárna“, což ve výsledku znamená, že se nejednalo o výdaje (náklady) související s pořízením tohoto majetku. Jejich cílem bylo přesvědčit investora, že projekt je reálný, a následně získat finance na nákup předmětného hmotného majetku. Zároveň měl prodávající získat jistotu, že žalobkyně zaplatí kupní cenu majetku a bude financovat provoz, včetně hrazení mzdy zaměstnancům.
38. Soud považuje právní výklad vyjevený správcem daně (a žalovaným) za správný. Nic na něm nemohly změnit (a nezměnily) ani výpovědi Dr. N., Ing. B., Ing. K. a Ing. K. [k tvrzeným porušením procesních práv žalobkyně ohledně (ne)provedených výslechů se soud vyjadřuje níže]. Bez vlivu na závěry správce daně pak byl (z podstaty věci) i obsah účetní směrnice žalobkyně.
39. Soud se rovněž neztotožnil s tvrzením o nesprávné interpretaci Národní účetní rady. Soud sdílí názor žalovaného, že správce daně interpretaci Národní účetní rady použil pouze

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

ilustrativně k prezentaci toho, co je všeobecně považováno za náklady související s pořízením dlouhodobého majetku, resp. co se rozumí běžnými provozními náklady.

40. Stran plnění přijatého od Dr. J. N. soud uvážil následovně.
41. Služby, resp. fakturovaná plnění, poskytnuté dodavatelem Dr. J. N. se týkaly komplexních právních služeb směřujících k vybudování Malé kovárny. Fakturou č. 1203 vystavenou Dr. J. N. dne 25. 9. 2003 bylo fakturováno toto: „*Za komplexní právní služby a zastupování v jednání se Škoda Kovárny s.r.o., příprava a sepsání smluv, jejich připomínkování a změny, a to smlouvy o koupi nemovitosti, věci movitých, technologické dokumentace a smluv souvisejících vám účtuji smlouvenou odměnu 1 700 000,00 Kč*“. Z uvedeného předmětu plnění i výše fakturované částky je zřejmé, že touto fakturou nebyly vyúčtovány pouze právní služby spočívající ve vyhotovení smluv o koupi předmětného hmotného majetku, ale i další služby související s pořízením „Malé kovárny.“ Nebylo proto možné považovat plnou výši fakturované částky za vedlejší výdaj vynaložený na pořízení předmětného hmotného majetku, resp. tyto výdaje nebylo možné akceptovat coby součást ocenění pořizovaného hmotného majetku.
42. Uvedené závěry nezvrátila ani svědecká výpověď Dr. N., který mj. vypověděl, že spolupracoval s žalobkyní, popsal časový úsek spolupráce i způsob své odměny. Uvedl, že zprostředkoval kontakt mezi All Finance a žalobkyní. Sdělil, že podmínka jejich spolupráce byla ze strany All Finance podmiňována vstupem EBACO LIMITED. Prodávající chtěl jistotu, že kupující zaplatí nejen kupní cenu majetku, ale bude financovat provoz a dlouhodobě hradit mzdy zaměstnancům, které mu prodávající předal. Svědek potvrdil, že finanční plán a byznys plán vypracovalo EBACO LIMITED a že byl účasten jednání, kterého se zúčastnili zástupci EBACO LIMITED. Dle svědka se uzavíralo hodně dokumentů - podle záznamů svědka 26 dokumentů a 24 smluv. V červenci 2003 svědek jednal s žalobkyní ohledně ceny jím poskytnutých služeb. Dříve to nešlo, protože byli dohodnuti, že se domluví až po získání kovárny. Služby byly ukončeny v červnu 2003, fakturace byla provedena až po vkladu zástavních práv k zajištění závazků žalobkyně, což trvalo do července 2003.
43. Ergo, ve svědecké výpovědi nezaznělo nic, z čeho by se dalo dovodit, že plná výše fakturované částky byla použita jako výdaj vynaložený na pořízení předmětného hmotného majetku. I v tomto směru se tak soud ztotožnil se závěry správců daně obou stupňů a námitku shledal nedůvodnou.
44. Žalobkyně dále namítala nesprávnou aplikaci § 88 odst. 3 daňového řádu (viz str. 4 žaloby, kde bylo uvedeno: „*Na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.*“). Soud k této námitce konstatuje, že postrádá to základní, a to je specifikace negativního dopadu do veřejných subjektivních práv žalobkyně. Za takových okolností soud nemůže považovat ono tvrzení za relevantní, natož námitku za důvodnou.
45. Stran námitek týkajících se výslechů svědků Ing. P. K. a Ing. H. K. soud uvážil následovně.
46. Výslech Ing. P. K. se uskutečnil dne 18. 1. 2022. Žalobkyně tvrdila, že jí nebylo umožněno se tohoto výslechu zúčastnit. Soud se s takovou námitkou neztotožnil.

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

47. Výslech svědka K. byl původně stanoven na říjen 2020, ale vzhledem k epidemiologické situaci (Covid-19) bylo rozhodnuto, že k němu dojde za situace příznivější. O konání výslechu v termínu dne 18. 1. 2022 byla žalobkyně včas informována (to nepopírá) a v účasti jí nebylo nijak bráněno. Byť v České republice i na Slovensku platila v té době v souvislosti s pandemií určitá omezení, rozhodně nebyla takové povahy, která by žalobkyni či jejím zástupcům bránila v tom účastnit se výslechu. A žalobkyně žádné další skutečnosti, krom souvisejících s pandemií a které by přičítala správci daně, neuvedla.
48. Nadto, žalobkyni byl na základě jí podané žádosti poskytnut dne 1. 2. 2022 výsledek mezinárodní výměny informací mezi Českou republikou a Slovenskou republikou, kdy správce daně zaslal žalobkyni seznam otázek, které byly slovenským správcem daně položeny svědkovi, a odpovědi svědka.
49. Druhý z výslechů, tedy výslech Ing. H. K., se nakonec neuskutečnil, neboť svědek se k němu nedostavil. Byť žalobkyně vytýkala správci daně ohledně (ne)realizace tohoto svědeckého výslechu řadu skutečností (viz výše text žaloby), rozhodující pro závěr o nedůvodnosti tvrzení je způsob, jakým žalobkyně namítala v daném případě zásah do jejích veřejných subjektivních práv. Žalobkyně totiž vyslovila pouhé domněnky, když uvedla, že svědek „mohl mít dosud k dispozici dokumenty (...), příp. informace“. Žalobkyně tedy netvrdila, že svědek má k dispozici konkrétní listiny, příp. konkrétní informace, které prokazují její konkrétní tvrzení, ale vyslovila se v duchu „přání otcem myšlenky“. Správce daně žádného stupně ani soud ovšem nejsou oprávněni, tím méně povinni domýšlet za daňový subjekt, resp. žalobce cokoliv, tedy ani to, čím chce svá tvrzení prokázat. Uvedená žalobní námitka trpí zjevným neduhem obecnosti a jako takovou ji nelze vypořádat jinak, než konstatovat její nedůvodnost pro podobu, v jaké byla prezentována.
50. Žalobkyně dále namítala, že poté, co jí bylo (po výslechu Ing. K.) doručeno *Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení*, požádala o prodloužení lhůty k vyjádření, a to do 15 dnů po provedení výslechu Ing. K.. Na to nebylo reagováno, výslech Ing. K. proveden nebyl a odvolání bylo zamítnuto, v čemž je spatřováno porušení § 115 odst. 2 daňového řádu (= „*Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*“). Ani tato námitka není důvodná.
51. Žalovaný v bodu [45] vyjádření k žalobě konstatoval: „*Pro posouzení, zda byla žalobci upřena jeho práva vyplývající z § 115 odst. 2 daňového řádu je stěžejní to, zda došlo od vydání Seznámení č.j. 3204/23/5200-11433-706599 ze dne 25. 1. 2023 k nějakému dalšímu dokazování, které by mělo vliv na posuzovanou věc. Ze spisového materiálu vyplývá, že nikoli. Na Seznámení žalobce reagoval podáním zaevid. dne 15. 2. 2023 pod č.j. 6246/23, ve kterém žádal o zaslání písemností vztahujících se k mezinárodní výměně informací a trval na výslechu svědka Ing. K.. Žalovaný reagoval dne 10. 7. 2023 sdělením č. j. 23502/23/5200-11433-706599, ke kterému připojil jako přílohu odpověď slovenské daňové správy o nedostavení se svědka K. k podání svědecké výpovědi. Vzhledem k tomu, že po vydání Seznámení již nebylo žalovaným prováděno další dokazování a žalobce byl současně seznámen s postojem žalovaného, který se nijak nezměnil, nebylo povinností žalovaného vydávat další Seznámení dle § 115 odst. 2 daňového řádu.*“

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

52. Soud se s takovým vysvětlením ztotožnil. Žalobkyně neuvedla, k jakému dokazování došlo po vydání listiny ze 25. 1. 2023, č. j. 3204/23/5200-11433-706599, kterým byla seznámena se zjištěnými skutečnostmi a byla vyzvána k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. Došlo-li by totiž k takovému dokazování a žalobkyně by se k jeho výsledkům nemohla vyjádřit, pak by bylo namísto uvažovat o možném nerespektování § 115 odst. 2 daňového řádu. V souzené věci však nic takového netvrdí ani žalobkyně a námitka o porušení uvedeného ustanovení daňového řádu se zcela mívá se skutkovým stavem.
53. Konečně, žalobkyně tvrdila, že „žalovaný opakovaně neprovedl navržené důkazy prostředky dokumentace a elektronických souborů“. I tato námitka je naprosto nekonkrétní. Ony důkazy nejsou nikterak specifikovány, natož aby bylo, byť jen náznakem, uvedeno, co měly prokázat. Závěr soudu je tak i v tomto případě stejný – námitka není důvodná.
54. Lze uzavřít, že v souzené věci byl dostatečně zjištěn skutkový stav, přičemž zjištěné skutečnosti byly hodnoceny správně, a to samostatně i ve vzájemné souvislosti. Vzhledem k výše uvedenému soud dospěl k závěru o nedůvodnosti žaloby a jako takovou ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[V] Náklady řízení

55. Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobkyni, která ve věci úspěch neměla. Žalovanému správnímu orgánu žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 21. 10. 2025

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.