



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně: **K2 atmitec s. r. o.**, se sídlem Koksární 1097/7, Ostrava - Přívoz, zastoupená Mgr. Davidem Fiedlerem, advokátem se sídlem Senovážné nám. 870/27, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 6. 2015, č. j. 18491/15/5200–11434-703000, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 6. 2017, č. j. 22 Af 60/2015 – 32,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 6. 2017, č. j. 22 Af 60/2015 – 32, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 21. 10. 2014, č. j. 2862948/14/3201-24801-800553, Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště Ostrava I (dále jen „*správce daně*“), doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 1.016.000 Kč a stanovil penále ve výši 203.200 Kč. Důvodem pro úpravu základu daně bylo mimo jiné zvýšení základu daně žalobkyně o částku 5.036.857 Kč, vynaloženou částečně na výměnu oken (v částce 1.785.337 Kč) a částečně na opravu vzduchotechniky a klimatizace (v částce 3.251.520 Kč) v administrativní budově na adrese Koksární 1097/7, Ostrava. Tyto částky správce daně vyloučil z daňově účinných nákladů.

[2] Proti uvedenému platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, ve kterém nesouhlasila s vyloučením částky 3.251.520 Kč za opravu vzduchotechniky a klimatizace z daňově účinných nákladů. Rozhodnutí považovala za nepřezkoumatelné, neboť se správce daně nevypořádal s rozporu mezi svědeckými výpověďmi Ing. P. H. a Ing. arch. J. C. a se zjištěními z technické

zprávy společnosti GSP s. r. o. Žalobkyně náklady podle svého tvrzení vynaložila na opravu stávající vzduchotechniky a výměnu ventilačního vedení, jedná se tedy o daňově uznatelný výdaj.

[3] Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně v záhlaví označeným rozhodnutím, ve kterém konstatoval, že zmíněné náklady byly uplatněny jako daňově účinné v rozporu s § 25 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), neboť se jednalo o výdaje na pořízení nového hmotného majetku, nikoli na jeho opravu. Vzduchotechnika ani klimatizace nebyla samostatně specifikována v kupní smlouvě k objektu ani ve znaleckém posudku pořízeném za účelem stanovení ceny pro jeho smluvní převod. Ze zprávy o stavu technického zabezpečení budovy vyhotovené v září roku 2005 lze sice usuzovat, že vzduchotechnika a klimatizace v budově před započítáním stavebních prací existovaly, ale ze zaúčtování pořízeného objektu z roku 2005 je zřejmé, že žalobkyně ve svém účetnictví vzduchotechniku a klimatizaci neevidovala jako samostatný hmotný majetek. Do roku 1994 sice byla vzduchotechnika a klimatizace posuzována jako součást budov a staveb, nicméně dřívější způsob odpisování mohl být používán pouze do doby vyřazení těchto věcí z užívání. K rozporu mezi výpověďmi svědků Ing. H., podle kterého se rozvody vzduchotechniky nacházely v 1. až 6. nadzemním podlaží, a Ing. arch. C., podle kterého byla vzduchotechnika jen v 1. a 2. nadzemním podlaží, žalovaný uvedl, že jej lze akceptovat, neboť Ing. arch. C. vycházel ze stavu roku 2008 a Ing. H. ze stavu roku 2005. V mezidobí přitom došlo k částečné demolici a z fotografií objektu je zřejmé, že stávající rozvody vzduchotechniky byly v předchozích obdobích odstraněny.

[4] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ostravě, který jej rozsudkem uvedeným v záhlaví zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V odůvodnění rozsudku krajský soud zejména konstatoval, že žalovaný v souladu s § 23 odst. 10 ZDP „*vyšel z údajů v účetnictví žalobce, a proto uvěřil svědku Ing. C., který existenci vzduchotechniky a klimatizace od 2. nadzemního podlaží vyloučil, nezabýval se však tím, zda žalobce byl povinen vzduchotechniku a klimatizaci evidovat jako samostatný hmotný majetek s ohledem na jeho tvrzení, že se jednalo o původní zařízení a že vzhledem k přechodným ustanovením článku III. odst. 7 zák. č. 259/1994 Sb., novelizující zákon o daních z příjmů k 31. 12. 1994, který umožňoval odepisovat samostatné movité věci, které dosud byly součástí staveb, způsobem platným do 31. 12. 1994 až do doby jejich vyřazení z majetku, nebyl povinen je vést v účetnictví, neboť byly součástí stavby.*“ Podle něj také žalovaný při posuzování věrohodnosti svědků „*porušil princip aplikace práva, při kterém je právní norma aplikována na zjištěný skutkový stav, nikoliv opačně.*“

[5] Důvodnost ostatních žalobních námitek, tj. zda jsou vzduchotechnika a klimatizace samostatnými hmotnými movitými věcmi ve smyslu § 26 odst. 2 písm. a) ZDP, a zda se jednalo o náklady vynaložené na opravu již stávající vzduchotechniky a klimatizace, na technické zhodnocení, nebo na pořízení nové vzduchotechniky a klimatizace, krajský soud neposuzoval, neboť jejich zhodnocení je podle jeho názoru odvislé od řešení shora uvedené skutkové otázky.

II. Obsah kasační stížnosti

[6] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[7] Podle stěžovatele krajský soud nesprávně posoudil skutkový stav věci a dezinterpretoval závěry obsažené v jeho rozhodnutí. Konkrétně nesouhlasil s tvrzením krajského soudu, že „*setrval na závěru správce daně o vyloučení posuzovaných nákladů z nákladů daňově uznatelných podle § 24 odst. 1 ZDP*“, jelikož předmětné výdaje byly vyloučeny z daňově účinných s odkazem na nesplnění podmínek stanovených v § 24 odst. 1 ZDP - nejednalo se o opravu,

pokračování

a také § 25 odst. 1 písm. p) ZDP - jednalo se o pořízení nového hmotného majetku [stěžovatel měl podle názoru Nejvyššího správního soudu na mysli § 25 odst. 1 písm. a) ZDP]. Taktéž nesouhlasil s tím, že by vycházel ze skutkového stavu, kdy žalobkyně neprokázala, že předmětná vzduchotechnika a klimatizace v budově existovaly před zahájením prací a že by tedy žalobkyně provedla jejich opravu při zachování stávajících technických parametrů. Stěžovatel naopak existenci vzduchotechniky a klimatizace v době nákupu nemovitosti nezpochybnil, ale posuzoval, zda byla žalobkyně povinna evidovat vzduchotechniku a klimatizaci při pořízení předmětné budovy v roce 2005 jako samostatný hmotný majetek. Dospěl přitom k závěru, že tuto povinnost měla, avšak neučinila tak. Posuzované výdaje tedy nelze hodnotit jako opravu stávajícího hmotného majetku, když takto „opravovaný“ majetek žalobkyně ve svém účetnictví neeviduje. Posuzovat, zda byly zachovány původní technické parametry, bylo podle stěžovatele v daném případě bezpředmětné.

[8] Stěžovatel dále nesouhlasil se způsobem, jakým krajský soud interpretoval jeho hodnocení rozporu mezi výpověďmi svědků. Tyto výpovědi stěžovatel posoudil především ve vazbě na § 26 odst. 2 ZDP, Přílohu č. 1 k ZDP a pokyn D-300 (k § 26 ZDP), které byly účinné v roce vynaložení ověřovaných výdajů, a s přihlédnutím k tomu, že stávající rozvody vzduchotechniky a klimatizace žalobkyně neevidovala v účetnictví a odstranila je v předchozích obdobích. Žalobkyně budovu pořídila v roce 2005 a od téhož roku ji eviduje ve svém obchodním majetku, nezaevidovala však ve svém majetku vzduchotechniku a klimatizaci, která byla rozvedena v budově při jejím pořízení, přičemž v roce 2005 se jednalo o samostatné movité věci. Podle stěžovatele tak nelze konstatovat, že „uvěřil výpovědi Ing. arch. C.“, jestliže v žalobou napadeném rozhodnutí konstatoval existující rozpor ve výpovědích zmíněných svědků a poukázal i na důvody jeho vzniku, avšak uvedl, že tento rozpor nemá vliv na podstatu sporu.

[9] Stěžovatel nepovažuje za pravdivé ani tvrzení krajského soudu, že se nezabýval tím, zda byla žalobkyně povinna vzduchotechniku a klimatizaci evidovat jako samostatný hmotný majetek, s ohledem na její tvrzení, že se jednalo o původní zařízení, a až do doby jeho vyřazení z majetku nebyla povinna vést jej v účetnictví, neboť bylo součástí stavby. Krajský soud navíc nevzal v úvahu, že žalobkyně budovu a v ní instalovanou vzduchotechniku a klimatizaci zakoupila v roce 2005, neboť v napadeném rozsudku vychází se stavu platného do 31. 12. 1994, podle kterého mohl postupovat původní vlastník, zatímco žalobkyně při pořízení stavby a současném pořízení vzduchotechniky a klimatizace v roce 2005, měla postupovat podle stavu platného od 1. 1. 1995. Poukázal rovněž na nesrozumitelnost právního závěru krajského soudu ve znění: „Závěr žalovaného, že vzduchotechnika a klimatizace před vynaložením posuzovaným napadené rozhodnutí zrušil podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.“, která podle něj způsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku.

[10] Podle stěžovatele pak nebyl dán důvod k nevyřazení zbývajících žalobních námitek. Jak ze správního spisu, tak z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že skutkovou otázkou, zda vzduchotechnika a klimatizace byly součástí budovy, či byly z užívání vyřazeny, se zabýval; nadto je třeba vycházet z toho, že budova byla pořízena v roce 2005 a jednalo se o přezkoumání rozhodnutí stěžovatele, týkajícího se doměření daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2009. Trvá taktéž na svém právním závěru, že žalobkyně vynaložila předmětné výdaje na pořízení nového hmotného majetku podle § 25 odst. 1 písm. a) ZDP, který je v souladu i s judikaturou Nejvyššího správního soudu (odkázal na rozsudek ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 3/2010-144).

[11] S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[12] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uvedených v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.). Po posouzení věci dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud považuje za vhodné vyjádřit se nejprve k námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, která má být podle stěžovatele způsobena nesrozumitelností právního závěru krajského soudu vysloveného na str. 5 rozsudku ve znění: „Závěr žalovaného, že *vzduchotechnika a klimatizace před vynaložením posuzovaným napadené rozhodnutí zrušil podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.*“ Lze sice přisvědčit stěžovateli, že citovaná pasáž jako celek není zcela srozumitelná, nicméně je z ní patrné, že se jedná o pouhou chybu v psaní (nejspíše byla nedopatřením smazána část textu). V kontextu předcházejícího textu odůvodnění napadeného rozsudku je pak snadno rozpoznatelný záměr krajského soudu shrnout, že výše uvedený závěr stěžovatele o existenci vzduchotechniky a klimatizace v budově před započítáním prací je nesprávný a napadené rozhodnutí je proto třeba zrušit. Nejedná se tedy o vadu, která by mohla sama o sobě způsobit nezákonnost napadeného rozsudku ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[15] Předmětem sporu v projednávané věci je otázka, zda byly náklady vynaložené na opravu klimatizace a vzduchotechniky neoprávněně uplatněny jako daňově účinné podle § 24 odst. 1 ZDP, neboť se ve skutečnosti jednalo o náklady vynaložené na pořízení nového hmotného majetku, které jsou z daňově účinných nákladů vyloučeny v souladu s § 25 odst. 1 písm. a) ZDP.

[16] Podle § 24 odst. 1 věty první ZDP platí, že „*[v]ýdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.*“ V souladu s § 25 odst. 1 písm. a) téhož zákona nelze za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat zejména „*výdaje (náklady) na pořízení hmotného majetku a nehmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2, včetně splátek a úroků z úvěrů a zápůjček spojených s jejich pořízením, jsou-li součástí jejich ocenění*“ a podle jeho písm. p) nelze uznat ani technické zhodnocení.

[17] Podle § 26 odst. 2 písm. a) ZDP, ve znění účinném v roce zakoupení předmětné budovy (tj. v roce 2005), se hmotným majetkem pro účely tohoto zákona rozumí mj. „*samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok*“, a též „*výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou tvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny.*“ (tato definice se stala součástí § 26 odst. 2 DZP již ode dne 1. 1. 1995). Podle přechodného ustanovení čl. III. odst. 7. zákona č. 259/1994 Sb., v témže znění, pak platí, že „*[p]ro samostatné movité věci vymezené v § 26 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., které byly do 31. prosince 1994 odpisovány jako součást budov a staveb, se použije způsob odpisování platný do 31. prosince 1994, a to do doby vyřazení těchto věcí z užívání.*“

[18] Podle § 33 odst. 1 věty první ZDP se „*[t]echnickým zhodnocením pro účely tohoto zákona rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu (...) počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč.*“ V souladu s § 47 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb., k provedení zákona o účetnictví, ve znění účinném pro rok 2009, „*[s]oučástí ocenění dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*

pokračování

a technického zhodnocení zejména nejsou: opravy a údržba. Opravou se odstraňují účinky částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Uvedením do provozuschopného stavu se rozumí provedení opravy i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud tím nedojde k technickému zhodnocení.“

[19] Jak správně uvedl krajský soud v napadeném rozsudku, pro posouzení nyní projednávané věci je podstatné zjistit, zda se vzduchotechnika a klimatizace v budově nacházely před započítáním prací (a tedy prvotně stanovit, zda nedošlo k pořízení úplně nového hmotného majetku). V případě, že se zde uvedené věci nacházely, je dále nutno zjistit, v jakém technickém stavu byly, neboť bez toho by nebylo možné určit, zda došlo jejich výměnou k opravě, nebo k technickému zhodnocení ve smyslu § 33 odst. 1 ZDP.

[20] Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že nepovažuje za důvodnou námitku, kterou stěžovatel vyjadřuje nesouhlas se závěrem krajského soudu, že „setrval na závěru správce daně o vyloučení posuzovaných nákladů z nákladů daňově uznatelných podle § 24 odst. 1 ZDP“. Toto tvrzení (které se nadto nachází v části odůvodnění napadeného rozsudku, v níž krajský soud toliko shrnuje skutečnosti zjištěné ze správního spisu) totiž podle názoru Nejvyššího správního soudu koresponduje se závěrem stěžovatele, uvedeným na str. 8 jeho rozhodnutí, ve znění: „Po provedeném odvolacím řízení odvolací orgán konstatuje, že jste neprokázali Vámi namítanou oprávněnost uplatnění daňově účinných nákladů ve výši 3 251 520 Kč ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP.“ Skutečnost, že stěžovatel ve svém rozhodnutí dále odkazoval i na porušení § 25 odst. 1 písm. a) ZDP, a krajský soud to v citované části rozsudku opomněl uvést, nepovažuje Nejvyšší správní soud za vadu, která by mohla sama o sobě způsobit nezákonnost napadeného rozsudku.

[21] Stejně tak není důvodná ani námitka stěžovatele týkající se tvrzení krajského soudu, že „[v]šel ze skutkového stavu, kdy žalobce neprokázal, že by předmětná vzduchotechnika a klimatizace v budově existovaly ještě před zahájením prací a že by tedy žalobce provedl jejich opravu při zachování stávajících technických parametrů.“ Stěžovateli je sice nutno přisvědčit v tom, že existenci vzduchotechniky a klimatizace v době nákupu nemovitosti nezpochybňoval, nicméně i přesto konstatoval, že se v případě žalobkyně jednalo o pořízení nového hmotného majetku a nikoliv o jeho opravu. Vycházel tedy ze skutkového stavu, podle kterého se vzduchotechnika a klimatizace v předmětné budově původně vůbec nenacházely, i když tomu tak ve skutečnosti nebylo. Stejně tak Nejvyšší správní soud nesouhlasí s tvrzením stěžovatele, že posouzení zachování technických parametrů bylo v daném případě bezpředmětné (k tomu viz níže).

[22] Krajskému soudu naopak nelze přisvědčit v jeho tvrzení, že stěžovatel „uvěřil svědku Ing. C., který existenci vzduchotechniky a klimatizace od 2. nadzemního podlaží vyloučil“, přestože jeho výpověď byla v rozporu s výpovědí Ing. H.. Nic takového totiž ze správního spisu nevyplývá. Stěžovatel naopak mj. na str. 6 svého rozhodnutí připustil, že mezi těmito svědeckými výpověďmi existuje rozpor, se kterým se vypořádal konstatováním, že jej lze akceptovat „s ohledem na skutečnost, že Ing. arch. J. C. vycházel ze stavu poplatného oku 2008 a Ing. H. roku 2005, přičemž v mezidobí došlo k částečné demolici“. Dále také konstatoval, že uvedené výpovědi svědků posoudil „ve vazbě na § 26 odst. 2 ZDP, Přílohu č. 1 k ZDP a pokyn D-300 (k § 26 ZDP)“.

[23] Stěžovatel se k uvedenému odvolává také na Technickou zprávu vypracovanou Ing. arch. C. dne 5. 6. 2008, ze které plyne, že vzduchotechnika a klimatizace byly před zahájením rekonstrukce budovy odstraněny (není přitom postaveno na jisto, kdy přesně se tak stalo). Podle shora uvedené definice (viz odst. [18] tohoto rozsudku) však lze za „opravu“ považovat též výměnu původního zařízení za nové při zachování jeho funkčnosti. Na uvedených skutečnostech tedy nic nemění ani fakt, že původní zařízení bylo odstraněno, neboť se stále může jednat o jeho „opravu“ v podobě výměny.

[24] Krajský soud se pak mylí též v tom, že se stěžovatel nezabýval povinností žalobkyně evidovat vzduchotechniku a klimatizaci jako samostatný hmotný majetek v kontextu jejího tvrzení, že vzhledem k přechodným ustanovením čl. III. odst. 7 zákona č. 259/1994 Sb., nebyla povinna tyto věci vést v účetnictví, neboť byly součástí stavby. S tímto tvrzením se však stěžovatel vypořádal na str. 6 žalobou napadeného rozhodnutí, kde konstatoval, že dřívější způsob odpisování mohl být používán pouze do doby vyřazení těchto věcí z užívání. S tímto závěrem se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Jak je totiž patrné z právní úpravy citované v odst. [16] až [18] tohoto rozsudku, vzduchotechnika a klimatizace byly do 31. 12. 1994 evidovány v majetku - resp. odpisovány v účetnictví - daňového subjektu jako součást budovy (či stavby). Takový způsob odpisování přitom mohl daňový subjekt uplatňovat až do doby vyřazení tohoto majetku z užívání. Mezi způsoby vyřazení dlouhodobého hmotného majetku z užívání, a tím také z účetnictví daňového subjektu, však patří mj. i jeho prodej. Okamžikem prodeje předmětné budovy žalobkyni tedy došlo k jejímu „vyřazení z užívání“ (včetně vzduchotechniky a klimatizace, které byly považovány za její součást) ve smyslu přechodného ustanovení čl. III. odst. 7. zákona č. 259/1994 Sb. Nebylo tak možno pokračovat v evidenci (odpisování) vzduchotechniky a klimatizace, jakožto součástí uvedené budovy, na základě výjimky obsažené v uvedeném přechodném ustanovení zákona č. 259/1994 Sb.

[25] Přestože stěžovatel vzal v úvahu všechny výše uvedené skutečnosti, je nutno dát za pravdu krajskému soudu v tom, že při svém závěru o neoprávněném uplatnění daňově účinných výdajů žalobkyni vycházel pouze z účetně zachyceného stavu věci, když ve svém rozhodnutí uvedl, že „*odvolatel neevidoval ve svém účetnictví vzduchotechniku a klimatizaci jako samostatný hmotný majetek (§ 26 odst. 2 ZDP), proto výdaje související s jejím pořízením byly vynaloženy na pořízení nového hmotného majetku ve smyslu § 25 odst. 1 písm. a) ZDP a nelze tedy o jejich hodnotu snížit základ daně ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP.*“. Tento závěr pak opakovaně obhajoval [a to vč. kasační stížnosti (např. její bod 7)]. Dal tedy přednost jednomu z důkazních prostředků (účetnictví), přičemž si byl podle svých slov vědom, že při koupi předmětné budovy v roce 2005 se v ní klimatizace a vzduchotechnika nacházely.

[26] Je sice pravdou, že pro zjištění základu daně se podle § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů vychází z účetnictví, nicméně jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudky ze dne 19. 4. 2012, č. j. 5 Afs 45/2011 – 94, či ze dne 12. 12. 2012, č. j. 5 Afs 16/2012 – 34), stav účetnictví nelze považovat za „*korunu důkazů*“, bez níž daňový subjekt nemůže unést své důkazní břemeno. Daňový subjekt totiž může skutečný stav věci prokázat i jinými důkazními prostředky. Pokud tedy stěžovatel vzal za prokázané, že žalobkyně zakoupila předmětnou budovu včetně klimatizace a vzduchotechniky, nemohl v žádném případě stěžovatelce doměřit daň z příjmů pouze na základě toho, že stav jejího účetnictví je v rozporu se skutečností. Jak správně vyhodnotil krajský soud, takovýto závěr zakládá důvod pro zrušení rozhodnutí stěžovatele podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

[27] K tomu považuje Nejvyšší správní soud za vhodné dodat, že nesouhlasí se stěžovatelem ani v tom, že posouzení zachování technických parametrů bylo v daném případě bezpředmětné, a že není podstatné tvrzení žalobkyně, že kapacitní údaje vybavení strojovny zůstaly po opravě v roce 2009 zachovány. Tato tvrzení jsou totiž opět nesprávně založena pouze na stavu účetnictví žalobkyně, které je však prokazatelně v rozporu se skutkovým stavem věci. Správní spis přitom obsahuje podklady svědčící o technickém stavu původního zařízení (např. na str. 6 rozhodnutí stěžovatel uvádí, že na str. 5 Technické zprávy posouzení stavu technického zabezpečení budovy vyhotovené v září 2005 společností GST „*je zmínka o strojovně, rozvodech VZT a stávajících parametrech stroje*“), a v jeho posouzení tak stěžovateli nic nebránilo.

pokračování

IV. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[28] Lze tedy shrnout, že pro nyní posuzovanou věc není nikterak směrodatná skutečnost, zda se vzduchotechnika a klimatizace nacházely v budově již před koncem roku 1994, jak uvádí krajský soud v napadeném rozsudku. Uvedený majetek by byl totiž i v takovém případě okamžikem prodeje vyřazen z užívání ve smyslu přechodného ustanovení čl. III. 7. zákona č. 259/1994 Sb. a žalobkyně tak nebyla oprávněna jej od okamžiku koupě v roce 2005 dále evidovat (odpisovat) jakožto součást pořízené budovy na základě tohoto přechodného ustanovení.

[29] Současně je však třeba konstatovat, že stěžovatel jednoznačně pochybil, pokud žalobkyni doměřil daň z příjmů pouze na základě stavu jejího účetnictví, jestliže ze správního spisu bez jakékoli pochybnosti plyne, že se vzduchotechnika a klimatizace v budově před započítáním prací v roce 2005 nacházely.

[30] Krajskému soudu tedy nic nebrání v tom, aby v intencích výše uvedeného posoudil také zbývající žalobní body, tj. zda jsou vzduchotechnika a klimatizace samostatnými hmotnými věcmi ve smyslu § 26 odst. 2 ZDP a zda byly předmětné náklady vynaloženy na opravu, na technické zhodnocení, či na pořízení nového hmotného majetku.

[31] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že rozsudek krajského soudu je nezákonný z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[32] Napadený rozsudek proto Nejvyšší správní soud zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.). V něm je krajský soud ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán shora uvedeným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

[33] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí ve věci (§ 110 odst. 3, věta první s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.)

V Brně dne 22. listopadu 2018

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu