



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Jana Kašpara a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **WILLTOM, s. r. o.**, se sídlem Politických vězňů 912/10, Praha 1, zast. JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem Mírové nám. 157/30, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno (původně Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu) v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 7. 9. 2011 čj. 10679/11-1200-103204,

t a k t o :

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

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu uvedeného v záhlaví, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 (dále jen správce daně) ze dne 21. 12. 2010 čj. 396269/10/001511101140. Tímto rozhodnutím správce daně žalobci dodatečně vyměřil za zdaňovací období roku 2006 daň z příjmů právnických osob ve výši 1.882.560,- Kč, dodatečně mu byla zrušena daňová ztráta z příjmů právnických osob ve výši 1.188.792,- Kč, s tím že mu vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z částky dodatečně vyměřené daně, tj. ve výši 376.512,- Kč, a ve výši 5 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tj. ve výši 59.439,- Kč.

Protože podle zákona č. 456/2011 Sb. přešla s účinností od 1. 1. 2013 pravomoc rozhodovat o odvoláních proti rozhodnutím vydaným finančními úřady na Odvolací finanční ředitelství, jednal soud jako s žalovaným nadále s tímto orgánem.

Žalobce v první žalobní námitce tvrdí, že byl zkrácen na svých právech zákonem č. 545/2005 Sb., který v článku V připouští retroaktivitu v daňové oblasti v neprospěch žalobce. Podle názoru žalobce je uvedené ustanovení ustanovením retroaktivním, což je v daňovém právu hmotném nepřipustné. Podle § 7 odst. 7 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen zákon o rezervách), ve znění pozdějších předpisů rezervy na opravu majetku nelze tvořit pouze na jedno zdaňovací období. Žalobce tvořil rezervu pro zdaňovací období roku 2005 a roku 2006, a to jako nájemce nemovitosti. Zákon č. 545/2005 Sb. s účinností od 1. 1. 2006 změnil podmínky pro tvorbu rezervy započaté v roce 2005. Žalobce tvrdí, že přechodným ustanovením čl. V zákona č. 545/2005 Sb. byla porušena zásada předvídatelnosti práva spočívající v tom, že zákon ze dne 8. 12. 2005 stanovil podmínku uzavření smlouvy o nájmu podniku do 31. 12. 2005 pro pokračování tvorby rezervy za rok 2006. Ten, kdo tuto smlouvu do 31. 12. 2005 neuzavřel, případně uzavřít nemohl z důvodu, že najatá věc nesplňuje podmínky pro uzavření smlouvy o nájmu podniku podle obchodního zákoníku jen proto, že se o podnik nejedná, tak v tvorbě rezervy již nemohl pokračovat a doposud vytvořenou rezervu měl dodanit. Nájemce najaté věci je tak zjevně znevýhodněn oproti nájemci podniku pro daňově uznatelnou tvorbu rezervy. Na uzavření smlouvy o nájmu podniku měl lhůtu od platnosti zákona, tj. od 8. prosince do 31. prosince 2005, ačkoliv zákon nabyl účinnosti dnem 1. 1. 2006. V takové lhůtě bylo nemožné smlouvu uzavřít. Při tvorbě rezervy v prvním zdaňovacím období nemohl žalobce předvídat tak zásadní změnu podmínek pro tvorbu rezerv. Žalobce tvořil v souladu s platnou a účinnou legislativou v roce 2005 rezervu pro rok 2005 a 2006, proto je uvedená změna retroaktivní pro rok 2006. Žalobci tak bylo přechodným ustanovením v roce 2006 znemožněno ve vytvořené rezervě pokračovat. Protože rezervy nelze tvořit na jedno zdaňovací období, podmínky nemohou být posuzovány pro každé zdaňovací období samostatně. Tvorba rezervy je nepochybně právem hmotným. V daném případě bylo právo žalobci podle výše uvedeného přechodného ustanovení odebráno, protože nesplnil podmínku uvedenou v přechodném ustanovení, tedy že neuzavřel smlouvu o nájmu podniku. V tom spočívá retroaktivita tohoto ustanovení. Při stejných podmínkách (stejný nájemní vztah) při počátku tvorby rezerv (rok 2005), tak přechodné ustanovení v roce 2006 jednomu zachovává právo k dokončení tvorby rezerv, druhému toto právo odejímá a rezervu již tvořit nemůže.

V druhé žalobní námitce žalobce tvrdí k fakturám od P.F. v celkové částce 1.086.166,- Kč, že žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že bylo upuštěno od provedení výslechu svědka pro objektivní nemožnost jeho výslechu s odůvodněním, že svědek má trvalý pobyt na ohlašovně obecního úřadu. Žalovaný se nevypořádal s tvrzením žalobce, že tato skutečnost nemůže být k jeho tíži a správce daně byl povinen takového svědka nechat předvést podle ust. § 29 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Žalobce tvrdí, že v takovém případě nejde o objektivní nemožnost provedení výslechu bez toho, aniž by správce daně postupoval podle uvedeného ustanovení. Žalobce tak splnil povinnost uvedenou v § 16 odst. 2 písm. e) zákona o správě daní a poplatků, když navrhl tento důkazní prostředek. Vzhledem k tomu, že nebylo postupováno podle § 29 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, nemůže být žalobci vytýkáno neunesení důkazního břemene.

Původní žalovaný, Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, ve vyjádření k podané žalobě zopakoval argumenty uvedené v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Navrhl, aby byla žaloba jako nedůvodná zamítnuta.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. O věci přitom rozhodl bez jednání, neboť s tím oba účastníci řízení souhlasili, resp. nevyslovili ve stanovené lhůtě nesouhlas.

Ze správního spisu vyplývají následující skutečnosti:

Dne 9. 10. 2008 byla u žalobce Finančním úřadem v Ústí nad Labem zahájena daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roků 2005 a 2006. Od 17. 7. 2009 žalobce změnil sídlo a daňová kontrola byla proto dokončena novým správcem daně (Finančním úřadem pro Prahu 1). Dne 21. 1. 2010 vydal správce daně dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob a na zrušení daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006, kterým bylo rozhodnuto tak, jak bylo uvedeno shora. Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí odvolání, o němž bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím tak, že odvolání bylo zamítnuto.

Podrobněji bude obsah správního spisu rekapitulován v potřebném rozsahu níže v souvislosti s vypořádáním jednotlivých žalobních námitek.

1) Faktury od P.F.

Při daňové kontrole bylo mj. zjištěno, že žalobce uplatnil mezi daňově účinné výdaje faktury od fyzické osoby P.F. v celkové výši 1.086.166 Kč na zednické práce v objektech žalobce, které byly v době provádění fakturovaných prací pronajaty. Žalobce byl vyzván k předložení důkazních prostředků prokazujících, že fakturované opravy byly provedeny v objektech, které byly v rozhodné době pronajaty. Žalobce k prokázání těchto skutečností mj. navrhl provedení svědecké výpovědi P.F. Správce daně předvolal k podání svědecké výpovědi tohoto svědka prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu v Bílině. Ten zaslal svědkovi předvolání na adresu jeho trvalého bydliště, kterým je ohlašovna Obecního úřadu Ohníč. Protože se svědek k podání svědecké výpovědi nedostavil, výslech neproběhl. Správce daně poté uzavřel, že žalobce neunesl ve vztahu k těmto fakturám své důkazní břemeno a částky dle předmětných faktur vyloučil z daňově účinných výdajů.

V odvolání k tomu žalobce uvedl, že navrhl výslech svědka a skutečnost, že se tento svědek nedostavil, nemůže jít k tíži daňového subjektu. Daňový subjekt důkazní povinnost splnil, když tuto osobu navrhl vyslechnout jako svědka, a bylo věcí Finančního úřadu v Bílině, aby svědka k výslechu předvedl.

Odvolací orgán k této odvolací námitce v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že navržený svědek se na předvolání nedostavil a že správcem daně bylo ověřeno, že nájemci se zavázali dle nájemních smluv sami k provedení oprav pronajatých objektů a tyto závazky plnili, tedy že průběžně opravy prováděli.

Městský soud v Praze tuto námitku posoudil takto:

Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.*

Žalobce nezpochybňuje, že byl povinen prokázat fakt, že práce uvedené na fakturách od Petra Fencla byly skutečně provedeny tak, jak je na těchto fakturách uvedeno. Je nicméně toho názoru, že tuto svoji povinnost splnil tím, že navrhl výslech Petra Fencla jako svědka a že mu nemůže být k tíži fakt, že Finanční úřad v Bílině, který svědeckou výpověď prováděl jako dožádaný správce daně, tohoto svědka nenechal předvést. S takovým posouzením se soud neztotožňuje.

Žalobce navrhoval provedení důkazu výsledkem svědka, který je přihlášen k trvalému pobytu na ohlašovně Obecního úřadu Ohníč, tedy v místě, kde z povahy věci nemůže bydlet a trvale se tam zdržovat. Pokoušet se za této situace o předvedení svědka z tohoto místa by tedy bylo zcela zjevně naprosto zbytečné, neboť předvést lze toliko osobu, u níž je známo místo jejího faktického pobytu. I kdyby snad na základě rozhodnutí správce daně o předvedení na ohlašovnu dorazili policisté, nemohli by svědka k provedení svědecké výpovědi předvést, a to z toho prostého důvodu, že se tam tento svědek prokazatelně nezdržuje a ani zdržovat nemůže. Za této situace tedy nemůže být vadou řízení fakt, že správce daně se nepokusil navrženého svědka předvést, neboť je zcela zjevné, že výsledek řízení by byl stejný i v případě, kdy by se správce daně o předvedení svědka pokusil.

S žalobcem nelze souhlasit ani v tom, že navržením důkazu již učinil zadost svým procesním povinnostem a unesl důkazní břemeno. K unesení důkazního břemene nepostačuje, pokud účastník řízení provedení určitého důkazu navrhne, ale je zapotřebí, aby také byla z jím navrženého důkazu zjištěna skutečnost, kterou má účastník povinnost prokázat. Nevede-li navržený důkazní prostředek k výsledku předpokládanému účastníkem řízení, nelze hovořit o tom, že by unesl důkazní břemeno. Je přitom zcela nerozhodné, zda je to důsledek toho, že navržený svědek vypovídá jinak, než účastník řízení předpokládal (např. proto, že si nic nepamatuje), že svědeckou výpověď odmítne (např. proto, že by mu hrozilo nebezpečí trestního stíhání), že svědek před podáním výpovědi zemře anebo proto, že je pro poskytnutí svědecké výpovědi nedosažitelný, např. proto, že je neznámého pobytu, jak je tomu v projednávaném případě.

Ve vztahu k této žalobní námitce pak musí soud zdůraznit, že žalobou napadené rozhodnutí je kromě neusnesení žalobcova důkazního břemene založeno i na vlastních zjištěních správce daně, která tvrzení žalobce vylučují a která žalobce v podané žalobě nijak nezpochybňoval. Jde především o fakt, že objekty, na nichž měla být podle sporných faktur provedena oprava, žalobce v rozhodné době pronajal dalším osobám, které na nich podle uzavřených smluv byly povinny příslušné opravy provést samy a také tak činily.

Závěrem pak soud k této žalobní námitce zdůrazňuje i to, že přezkoumával žalobou napadené rozhodnutí pouze v rozsahu uplatněných žalobních námitek. Jelikož žalobce ve vztahu k těmto fakturám namítal zkrácení na svých právech pouze ve vztahu k neprovedení svědecké výpovědi Petra Fencla, soud se zabýval pouze tímto žalobcem navrženým důkazním prostředkem. Protože postup správce daně ve vztahu k dalším důkazním prostředkům, které žalobce ve vztahu k těmto fakturám v průběhu daňové kontroly navrhoval, žalobce v žalobě nezpochybňoval, soud se jimi nezabýval.

2) Tvorba rezerv

Žalobce zahájil v roce 2005 tvorbu rezervy na opravy hmotného majetku pro objekt čp. 134 v k. ú. Krásný Les. Termín zahájení opravy byl plánován v roce 2007. V roce 2006 vytvořil rezervu ve výši 6.300.000,- Kč. Podle doložené smlouvy o nájmu byl předmět pronajat za účelem úplné rekonstrukce předmětu nájmu nájemcem a jeho následným využitím pro podnikatelské účely nájemce. Správce daně dospěl k závěru, že rezerva byla vytvořena

v rozporu s ust. § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách, neboť z uzavřené nájemní smlouvy ze dne 10. 2. 2003 s dodatkem ze dne 30. 12. 2005 bylo zjištěno, že nejde o smlouvu o nájmu podniku.

Žalobce k tomu v odvolání uvedl, že správce daně si učinil nesprávný úsudek o právní otázce ohledně přechodného ustanovení čl. V zákona č. 545/2005 Sb. Uvedený zákon nabyl účinnosti dnem 1. ledna 2006 a je nemožné, aby tento zákon zavazoval k uzavření smluv o nájmu podniku před jeho účinností. Žalobce je toho názoru, že nelze zpětně uzavírat smlouvy o nájmu podniku podle uvedeného ustanovení před jeho účinností. Nemohlo tak dojít k naplnění litery zákona a k uzavření takové smlouvy nejpozději 31. prosince 2005 za účinnosti zákona ode dne 1. 1. 2006.

Odvolací orgán k tomu v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že z předloženého rozpočtu je zřejmé, že rezervy byly tvořeny nejen na opravu nemovitosti, ale i na práce, které jsou podle obsahu technickým zhodnocením, neboť se jedná o zásahy do majetku, které mají za následek změnu účelu a technických parametrů, a dále o rozšíření vybavenosti a použitelnosti majetku.

Dále poukázal na to, že rezerva byla tvořena v rozporu s ust. § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách. Žalobce ve zdaňovacím období roku 2005 splňoval podmínky pro tvorbu rezervy podle citovaného ustanovení ve znění účinném pro rok 2005. Zúžením okruhu poplatníků, kteří byli oprávněni tvořit rezervu na opravu majetku, od 1. 1. 2006 na nájemce využívající hmotný majetek pouze na základě smlouvy o nájmu podniku, žalobce oprávněn k tvorbě rezervy na opravy tohoto majetku nadále nebyl. Zákon o rezervách v přechodných ustanoveních nezavazuje k uzavření smlouvy o nájmu podniku, jak uvádí žalobce, ale umožňuje těm, kteří uzavřeli do 31. 12. 2005 smlouvu o nájmu podniku, jehož součástí je i hmotný majetek, který byl užíván nájemcem na základě nájemní smlouvy, a nájemce tvořil rezervu na opravu tohoto hmotného majetku, že nemusí zrušit již vytvořenou rezervu, ale mohou ode dne účinnosti novely zákona o rezervách dále pokračovat v tvorbě rezervy z titulu smlouvy o nájmu podniku. Pokud smlouva o nájmu podniku není uzavřena do konce roku 2005, pak rezervy vytvořené do dne účinnosti tohoto zákona se zruší nejpozději ve zdaňovacím období, v němž se předpokládal termín zahájení opravy. Znění ustanovení neopravňuje nájemce k tvorbě rezervy na opravy hmotného majetku v dalším zdaňovacím období v případě, není-li smlouva o nájmu podniku do 31. 12. 2005 uzavřena, ale stanoví nový speciální termín, dokdy musí být dosud vytvořená rezerva na opravu hmotného majetku zrušena.

Z přechodného ustanovení tak podle názoru odvolacího orgánu neplyne retroaktivita. Podmínky pro tvorbu rezerv jsou posuzovány pro každé zdaňovací období samostatně podle platné právní úpravy a splnění zákonných podmínek vychází z individuálních dispozic každého subjektu. Ze znění příslušného ustanovení pro účely daně z příjmů plyne, že se jedná o fakultativní náklad, který je zcela závislý na rozhodnutí poplatníka, zda bude rezerva na opravu hmotného majetku tvořena. Přechodná ustanovení nezavazují ani neumožňují uzavřít smlouvu o nájmu podniku před účinností zákona č. 545/2005 Sb., jak uvádí žalobce, ale umožňuje pokračovat v tvorbě rezervy na opravu hmotného majetku nájemců užívajících majetek z titulu smlouvy o nájmu podniku uzavřené do 31. 12. 2005, pokud součástí tohoto podniku je i majetek, na který byla tvořena rezerva na opravy z titulu smlouvy o nájmu.

Městský soud v Praze posoudil námitku takto:

Podle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách ve znění účinném do 31. 12. 2005 *rezervu na opravy hmotného majetku, která je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jehož doba odpisování stanovena zákonem o daních z příjmů je pět a více let,*

mohou vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří jsou nájemci hmotného majetku a k opravám najatého hmotného majetku jsou smluvně písemně zavázáni.

Od 1. 1. 2006 bylo toto ustanovení účinné v následujícím znění: *rezervu na opravy hmotného majetku, která je výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jehož doba odpisování stanovena zákonem o daních z příjmů je pět a více let, mohou vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří jsou nájemci hmotného majetku na základě smlouvy o nájmu podniku, přičemž k opravám tohoto majetku jsou smluvně písemně zavázáni.*

Uvedená změna byla provedena zákonem č. 545/2005 Sb., který byl vyhlášen ve Sbírce zákonů dne 30. 12. 2005 a nabyl účinnosti dne 1. 1. 2006. Podle čl. V tohoto zákona uzavře-li poplatník nejpozději do 31. prosince 2005 smlouvu o nájmu podniku a součástí tohoto podniku nebo jeho části bude i majetek dosud užívaný na základě nájemní smlouvy, pak pokud k takto najatému majetku tvořil rezervy na opravu, může ode dne účinnosti tohoto zákona pokračovat v tvorbě rezervy z titulu smlouvy o nájmu podniku. Pokud smlouvu o nájmu podniku neuzavře, rezervy vytvořené do dne účinnosti tohoto zákona zruší nejpozději ve zdaňovacím období, v němž předpokládal termín zahájení opravy.

Žalobce tvrdí, že přijatá novela je retroaktivním právním předpisem, s čímž soud nemůže souhlasit.

Žalobce tvořil rezervu v roce 2005 pro opravu nemovitosti, kterou hodlal uskutečnit v roce 2007. Ve vztahu k takto vytvořené rezervě však zákon č. 545/2005 Sb. nijak do jeho postavení nezasáhl. Pro rok 2005 vytvořenou rezervu nemusel dodanit a byl pouze povinen ji zrušit ve zdaňovacím období, v němž předpokládal termín zahájení opravy. Zákon jej tedy zavázal k tomu, aby učinil to, co měl žalobce beztak v úmyslu v době, kdy začal rezervu vytvářet. Jak ostatně vyplývá z předloženého spisu, ve vztahu k rezervě vytvořené v roce 2005 nebyla žalobci žádná dodatečná daňová povinnost uložena.

Jinak je tomu však s rezervou tvořenou v roce 2006. Tu již žalobce tvořil v roce 2006 a je tedy zcela logické, že byl při jejím tvoření povinen postupovat v souladu se zákonem o rezervách podle znění účinného v roce 2006, tedy pouze ve vztahu k majetku, který měl pronajat na základě smlouvy o nájmu podniku. Nejedná se tu o žádnou retroaktivitu, protože na konání žalobce v roce 2006 je vztahována právní úprava účinná v roce 2006. Žalobci žádný právní předpis nepřikazoval, aby i nadále tvořil rezervu, kterou započal tvořit v roce 2005, a to navzdory ustanovení § 7 odst. 7 zákona o rezervách. Počínaje dnem 1. 1. 2006 již nebyl žalobce oprávněn rezervu nadále tvořit a čl. V zákona č. 545/2005 Sb. jej výslovně opravňoval k tomu, aby již vytvořenou část rezervy zrušil až v roce 2007.

Žalobce dále spatřuje retroaktivitu přechodného ustanovení v tom, že norma účinná od 1. 1. 2006 přikazuje uzavřít smlouvu o nájmu podniku do 31. 12. 2005, a že tedy tímto způsobem reguluje právní vztahy nastalé před svou účinností. Tak tomu ovšem není.

Žalobce se mylí, pokud se domnívá, že podmínkou pro daňovou uznatelnost tvořené rezervy v roce 2006 bylo uzavření „smlouvy o nájmu podniku podle zákona č. 545/2005 Sb.“ Smlouva o nájmu podniku byla upravena v ust. § 488b a násl. obchodního zákoníku. Toto ustanovení se stalo součástí právního řádu již od 1. 1. 2001. K platnému uzavření smlouvy o nájmu podniku tedy nebylo zapotřebí, aby byl v účinnosti zákon č. 545/2005 Sb., jak se žalobce nesprávně domnívá.

Zákon se stává součástí právního řádu vyhlášením ve Sbírce zákonů, ačkoli účinnosti nabývá zpravidla až později. Účelem prodlevy mezi platností a účinností právního předpisu je mimo jiné to, aby se subjekty právních vztahů mohli na novou právní úpravu připravit. Právě mezidobí mezi publikací zákona č. 545/2005 Sb. ve Sbírce zákonů a nabytím jeho účinnosti mělo sloužit daňovým subjektům, aby se připravily na novou právní úpravu účinnou od

1. 1. 2006 a přizpůsobily tomu uspořádání svých účetních plánů. Tohoto mezidobí tak mohly využít právě i k uzavření smlouvy o nájmu podniku. Soud se na rozdíl od žalobce nedomnívá, že by to bylo nereálné, neboť v projednávané věci ze správního spisu plyne, že dne 30. 12. 2005 žalobce (jako nájemce) s vlastníkem předmětného objektu (jakožto pronajímatelem) uzavíral dodatek nájemní smlouvy.

Zákon č. 545/2005 Sb. tedy nijak nereguluje právní vztahy do minula, pouze v čl. V přechodným ustanovením nastavuje určitou úlevu pro subjekty, na něž dopadá zpřísnění podmínek pro daňovou uznatelnost tvořených rezerv, a to tak, aby se mohly na novou právní úpravu připravit a aby mohly případně odvrátit nepříznivé důsledky nové právní úpravy. Nejde ovšem o retroaktivitu, protože předmětem právní úpravy účinné v roce 2006 jsou výhradně události nastalé v roce 2006.

Závěrem pak soud konstatuje, že je právem zákonodárce nastavit podmínky pro daně z příjmu tak, jak uzná za vhodné, neboť jde primárně o věc politického rozhodování. Konkrétně u tvorby rezerv, tedy činnosti plánované s delším časovým předstihem, je zřejmé, prakticky nelze vyloučit situaci, kdy v případě určitého daňového subjektu dojde ke změně daňových pravidel pro tvoření rezerv v průběhu procesu tvoření rezervy. Zapovědět takový stav by se totiž fakticky rovnalo zákazu měnit daňová pravidla pro tvoření rezerv vůbec, tedy jejich absolutní konzervaci. Přitom je pochopitelně nutno trvat na tom, aby nově zakotvená pravidla byla závazná toliko do budoucna, což – jak již bylo výše opakovaně uvedeno – bylo v tomto případě splněno. Žalobce se přitom nemůže dovolávat legitimního očekávání v tom směru, že daňová legislativa snad zůstane do budoucna beze změny.

3) Závěr

Ze shora uvedených důvodů soud neshledal žalobcem uplatněné námitky důvodnými. Protože soud přezkoumává žalobou napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, pouze v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, nemohl se soud zabývat tím, zda byl správný postup správce daně také ve vztahu k dalším fakturám, které byly vyloučeny z daňově účinných výdajů, neboť ve vztahu k nim žalobce v žalobě žádné žalobní námitky neuváděl. Za řádné žalobní námitky přitom nelze považovat části I až IV žaloby, neboť v tomto případě se podle obsahu jedná toliko o rekapitulaci průběhu daňového řízení, uplatněných odvolacích námitek a obsahu žalobou napadeného rozhodnutí, nikoli však o uvedení konkrétních (skutkových či právních) důvodů, v nichž žalobce spatřuje nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

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.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 5. června 2014

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu