



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Evy Lukotkové v právní věci žalobce: **VN 17 a. s.**, se sídlem Brno, nám. Svobody 91/20, zastoupeného JUDr. Alešem Ondrušem, advokátem se sídlem Brno, Těšnovská 943/9, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 7. 2011, č. j. 2329/11-1200-702271,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 7. 2011, č. j. 2329/11-1200-702271, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradu nákladů řízení částku 11 712 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho advokáta JUDr. Aleše Ondruše.

O d ů v o d n ě n í :

[1] S nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, dnem 1. 1. 2013, došlo k reorganizaci daňové správy. Nástupcem Finančního ředitelství v Brně se stalo Odvolací finanční ředitelství. V dalším textu tohoto rozsudku proto výraz „žalovaný“

označuje *promiscue* jak původní, tak nástupnický orgán finanční správy, a to dle kontextu dané věty.

I. Vymezení věci

I.a) Zdaňovací období roku 2006

[2] Dodatečným platebním výměrem ze dne 26. 7. 2010, č. j. 205401/10/288911702081, Finanční úřad Brno I (dále jen správce daně) doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 3 702 960 Kč a současně ho vyrozuměl o povinnosti uhradit penále dle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve výši 740 592 Kč. Správce daně shledal, že žalobce neoprávněně uplatnil v daňových nákladech tvorbu rezervy na opravu hmotného majetku ve smyslu zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění účinném pro předmětné zdaňovací období (dále jen zákon o rezervách), týkající se budovy Václavské nám. 17, Praha 1. Žalobce zahájil projekční práce na celkové rekonstrukci budovy, pročež rezerva vytvořená na opravy ztratila svůj účel a měla být v roce 2006 rozpuštěna do výnosů.

[3] Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, na jehož základě jej žalovaný rozhodnutím ze dne 27. 7. 2011, č. j. 2328/11-1200-702271, zrušil a řízení zastavil. Neztotožnil se totiž se závěry správce daně a naopak potvrdil oprávněnost zahrnutí tvorby rezervy do daňových nákladů roku 2006. Žádost o stavební povolení žalobce podal dne 8. 12. 2006. Samotné zahájení projekčních prací, či stavebního řízení ovšem neznamená, že projektový záměr bude realizován, případně v jakém rozsahu bude realizován. Uvedená skutečnost neznamená, že stavební povolení bude vydáno. Předmětné stavební povolení nabylo právní moci dne 26. 11. 2007.

I.b) Zdaňovací období roku 2007

[4] Ze shodných důvodů správce daně dodatečným platebním výměrem ze dne 26. 7. 2010, č. j. 203948/10/288911702081, doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob též za zdaňovací období roku 2007, a to ve výši 1 234 320 Kč a zároveň ho vyrozuměl o povinnosti uhradit penále dle § 37b odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků ve výši 246 864 Kč. Rezerva vytvořená na opravy budovy Václavské nám. 17, Praha 1, měla být již v roce 2006 rozpuštěna do výnosů a v roce 2007 k její tvorbě nebyl žádný důvod.

[5] I proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání. Žalovaný napadený dodatečný platební výměr rozhodnutím ze dne 27. 7. 2011, č. j. 2329/11-1200-702271, změnil. Dodatečně vyměřenou daň změnil na částku 4 937 280 Kč, penále na částku 987 456 Kč. Jak je patrné z výše uvedeného, také v tomto případě se žalovaný neztotožnil se závěry správce daně. V odůvodnění poukázal na skutečnost, že stavební povolení k rekonstrukci budovy Václavské nám. 17, Praha 1, nabylo právní moci dne 26. 11. 2007. Z listin předložených ve stavebním řízení plyne, že práce na uvedené akci budou mít charakter technického zhodnocení (rekonstrukce), na které není možné dle § 7 odst. 2 zákona o rezervách tvořit rezervu ve smyslu § 7 odst. 1 téhož zákona. Z charakteru projektovaných stavebních prací plyne zásadní změna technických parametrů a vybavení předmětné

nemovitosti. Podle stavebních předpisů lze přitom stavby, jejich změny a udržovací práce na nich provádět jen podle stavebního povolení nebo ohlášení stavebnímu úřadu. Ve vazbě na vydané pravomocné stavební povolení měl žalobce v souladu s § 4 odst. 1 zákona o rezervách vytvořenou rezervu na opravy nejpozději k 31. 12. 2007 rozpustit ve prospěch nákladů. V roce 2007 totiž žalobce již neměl důvod tvořit další rezervu na opravy, neboť pravomocné stavební povolení neumožňovalo provést opravy majetku tím způsobem, jak byly vyčísleny v rozpočtu.

[6] K námitkám žalobce žalovaný uvedl, že zrušení rezervy z důvodu pominutí důvodu, pro který byla vytvořena, je nutno vztahovat ke všem podmínkám pro tvorbu rezervy uvedeným v § 7 zákona o rezervách. Dojde-li tedy ke změně původního záměru a místo oprav bude daňový subjekt provádět rekonstrukci na základě vydaného stavebního povolení, musí být vytvořené rezervy zrušeny dle § 4 odst. 1 zákona o rezervách. Z tohoto ustanovení lze dovodit, že v daném případě důvody pro tvorbu rezervy pominuly nabytím právní moci vydaného stavebního povolení, tedy v roce 2007. Na projednávanou věc nelze aplikovat § 7 odst. 5 zákona o rezervách. Názor žalovaného je přitom konzistentní. Je rozdíl mezi podáním žádosti o vydání stavebního povolení a samotným stavebním povolením. Až na jeho základě lze totiž projekt realizovat. Po jeho vydání se mění podmínky, práce je pak nutno provést v souladu s projektovou dokumentací předloženou stavebnímu úřadu. Nemožnost vystěhovat nájemníka P. C. byla žalobci známa již v době podání žádosti o stavební povolení a samo stavební povolení s touto okolností počítá. Žalobce přitom nakonec cestu k dohodě našel. Soudní spory o vlastnictví nemovitosti a pokusy o její zcizení nemají žádný daňově relevantní vliv. Neřešení těchto problémů by sice mohlo vést k tomu, že stavba by nebyla realizována dle stavebního povolení, ale stejně tak by mohlo vést i k problémům s realizací pouhé opravy objektu. Stavba však realizována byla. Uložení prostředků ve výši vytvořených rezerv na účtech dokumentuje pouze schopnost financovat opravy, nikoli účel tvorby rezervy. Vzhledem ke zrušení vytvořené rezervy v plné výši v roce 2008 žalobce sníží výsledek hospodaření podáním dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2008 ve smyslu § 23 odst. 3 písm. c) bod 3. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[7] Podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2011, č. j. 2329/11-1200-702271, týkajícího se zdaňovacího období roku 2007. Namítl, že v průběhu let vytvořil na základě řádně provedené ekonomické úvahy rezervu na předpokládané opravy, vynucené jednak havarijním stavem majetku a jednak striktními požadavky nájemce bytu. Vedle nezbytných oprav ovšem žalobce začal souběžně připravovat variantu případné rozsáhlejší rekonstrukce, aniž by tím však jakkoli vyloučil možnost provedení plánovaných oprav.

[8] Ustanovení § 7 odst. 5 zákona o rezervách je třeba vykládat jako soubor pravidel upravující chování poplatníka daně z příjmu v situaci, kdy v předchozích zdaňovacích obdobích vytvořil rezervu, avšak z různých příčin (objektivních či subjektivních) opravu ve stanovené lhůtě neprovedl vůbec, případně ji provedl jen zčásti. Předpokladem pro zrušení rezervy je splnění jedné ze dvou variant, a to že buď poplatník opravu nezahájí ani ve

zdaňovacím období, ve kterém při výpočtu výše rezervy zahájení opravy předpokládal, ani ve zdaňovacím období po něm následujícím, nebo opravu zahájil ve zdaňovacím období, ve kterém předpokládal, případně ve zdaňovacím období bezprostředně po něm následujícím, avšak vytvořenou rezervu nevyčerpal ani v dalším zdaňovacím období po zahájení opravy. Právní skutečností, se kterou zákonodárce spojuje vznik povinnosti rozpustit rezervu ve prospěch výnosů a posunuje ji po časové ose zdaňovacích období, je vždy oprava hmotného majetku. Toto ustanovení tak povinnost rozpustit rezervu spojuje výlučně s uplynutím lhůty pro provedení opravy.

[9] Žalovaný však dává žalobci za vinu, že v časovém období, ve kterém mělo dojít k zahájení plánovaných oprav, žalobce současně zahájil stavební řízení ohledně rozsáhlejší rekonstrukce předmětného domu. Vydáním stavebního povolení dle žalovaného pominuly důvody pro vytvoření rezervy. Žalovaný však zcela pomíjí skutečnost, že pro realizaci plánovaných oprav nebylo žádného stavebního povolení potřeba a že variantně připravovaná rekonstrukce vůbec nevylučuje možnost řádného provedení oprav v tom rozsahu, na který byly rezervy vytvořeny.

[10] Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce byl oprávněn vytvářet rezervy na opravy hmotného majetku. Rovněž jako bezproblémový se jeví postup žalobce, který schválil plán oprav a tvorbu rezerv na tento účel na roky 2004 až 2008. Sporným se tak jeví teprve jeho následný krok spočívající v existenci stavebního povolení na rekonstrukci (technické zhodnocení) budovy v roce 2007, aniž by však na základě tohoto povolení došlo k zahájení jakýchkoliv stavebních prací. Zásadní otázkou je, zda pouhou existencí stavebního povolení na rekonstrukci předmětné nemovitosti pominuly důvody pro původně plánovanou tvorbu rezervy a zda vznikla povinnost tuto rezervu zrušit. Žalovaný přitom vycházel z § 4 odst. 1 zákona o rezervách.

[11] Stavební povolení je ovšem pouze správním aktem, který legalizuje budoucí stavební činnost stavebníka. Účinky právní moci stavebního povolení spočívají jediné v tom, že teprve poté může stavebník skutečně zahájit stavební práce. Smyslem ustanovení zákona o rezervách je zamezení spekulativního odkládání daňové povinnosti. Postup žalobce však spekulativní nebyl. Předmětem stavebního řízení byl rozsahově širší objem stavebních prací, než na který byly vytvářeny příslušné rezervy. Celkové náklady na rekonstrukci objektu, která byla zahájena až ve druhé polovině roku 2008, kdy již byla do výnosů zcela rozpuštěna vytvořená rezerva na opravy objektu, dosáhla částky téměř 570 000 000 Kč. Pokud by se tato finanční krytí nepodařilo zajistit, nemohla by být rekonstrukce zahájena, i kdyby bylo stavební povolení vydáno. Stavební opravy by však bylo nutné, vzhledem k hrozcím škodám na majetku a zdraví, provést. Náklady na stavební opravy ve výši okolo 21 000 000 Kč přitom žalobce byl schopen financovat z vlastních zdrojů. Žalovaný podsouvá žalobci ničím nepodložený záměr, že žalobce od vydání stavebního povolení žádné opravy provádět nechtěl. Přitom v tomto období nebylo fakticky možné rekonstrukci zahájit. Provedení rekonstrukce bylo znemožněno minimálně do června roku 2008. Bezprostředně po odpadnutí překážek žalobce provedl zrušení vytvořených rezerv na opravu. Do této doby však byly tyto rezervy z pohledu žalobce stále aktuální a proveditelné.

[12] Žalobce přitom žalovanému doložil existenci tří objektivních okolností bránících faktickému zahájení provádění oprav, stejně jako zahájení stavebních prací ve smyslu

stavebního povolení. Jednalo se o neukončenou existenci nájemních práv nájemce P. C. k bytu v předmětné nemovitosti, kdy tato nájemní práva zanikla až dohodou uzavřenou s tímto nájemcem v roce 2008, dále o protiprávní obsazení předmětné budovy třetí osobou, kdy ke zpřístupnění budovy došlo až v červnu 2008, a o pokus o neoprávněné zcizení předmětné budovy maďarskou občankou C. I., kdy nejméně do 19. 5. 2008 nebylo vzhledem k předběžnému opatření Obvodního soudu pro Prahu I možné stavební práce realizovat.

[13] Závěry žalovaného nejsou konzistentní s jeho závěry, k nimž dospěl v daňovém řízení týkajícím se zdaňovacího období roku 2006. S ukončením stavebního řízení vydáním stavebního povolení spojuje žalovaný zcela jiné účinky než s jeho zahájením. I po vydání stavebního povolení přitom situace ohledně stavu nemovitosti a stavebních záměrů žalobce zůstávala nezměněna. Stavebník je vydaným stavebním povolením vázán jediné a pouze v případě, že skutečně zahájí stavební práce. Dokud však tyto stavební práce nezahájí, nevzniká mu na základě takového stavebního povolení žádná povinnost práce skutečně zahájit. Pokud tedy žalovaný nespojuje žádné účinky ve vztahu ke zrušení rezerv se zahájením stavebního řízení, nemůže takové účinky spojovat ani s jeho ukončením.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[14] Ve vyjádření k žalobě žalovaný v první řadě namítl opožděnost podání žaloby. Napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 2. 8. 2011. Posledním dnem lhůty pro podání žaloby tak bylo pondělí 3. 10. 2011. Z podacího razítka na žalobě však plyne, že žaloba byla podána až dne 4. 10. 2011.

[15] K věci samé pak žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Po rekapitulaci právní úpravy, dodal, že mezi žalobcem a žalovaným není sporu o charakteru prací, tedy o tom, že práce, které by měly být na nemovitostech žalobce provedeny, již nebudou mít charakter pouhých oprav, ale povahu technického zhodnocení. Spory je veden o tom, kdy u žalobce pominuly důvody, pro které byla vytvořena předmětná rezerva na opravy – zda tomu tak bylo již v roce 2007 či později v roce 2008. Podle žalovaného je v daném případě nutno okamžik pominutí důvodů pro tvorbu rezerv vztahovat k ukončení stavebního řízení. Po ukončení stavebního řízení vydáním stavebního povolení je závazným způsobem deklarováno, jaké konkrétní zásahy do majetku, tedy jaké stavební úpravy, budou prováděny. Stavební povolení, podle něhož má být budova podrobena celkové rekonstrukci, nabylo právní moci dne 26. 11. 2007. V tomto roce tak pominuly důvody pro vytvoření rezervy na opravy. Již v roce 2007 tak bylo zřejmé, že žalobce zamýšlí provést takové zásahy do majetku, které nebudou mít charakter pouhých oprav.

[16] Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[17] V replice k vyjádření žalovaného žalobce v první řadě uvedl, že žalobu zaslal soudu poštou již dne 30. 9. 2011. K věci samé pak zdůraznil, že k datu právní moci stavebního povolení byla jakákoliv dispozice s předmětnou nemovitostí omezena úkony Katastrálního

úřadu pro hlavní město Prahu a následně i předběžným opatřením vydaným soudem. Důvody pro zrušení rezerv mohly pominout teprve zajištěním finančních zdrojů na rekonstrukci po zrušení vydaného předběžného opatření dne 19. 5. 2008. Právní moc stavebního povolení byla pouze jedním z předpokladů pro realizaci záměru rekonstrukce.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[18] Soud se v daném případě v první řadě zabýval poukazem žalovaného na možnou opožděnost žaloby. Jak plyne ze správního spisu, bylo předmětné rozhodnutí žalovaného žalobci doručeno dne 2. 8. 2011. Lhůta pro podání žaloby končila v souladu s § 40 odst. 1 až 4 a § 72 odst. 1 s. ř. s. dnem 3. 10. 2011 (pondělí). Dle obálky založené v soudním spisu žalobce zaslal žalobu soudu poštou již dne 30. 9. 2011. Z uvedeného je zřejmé, že tak učinil včas.

[19] Po tomto zjištění a ověření, že jsou splněny i ostatní podmínky řízení, soud (v souladu s § 51 odst. 1 zákona s. ř. s. bez nařízení jednání) přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná.**

[20] V daném případě žalobce zejména brojil proti aplikaci § 4 odst. 1 zákona o rezervách žalovaným.

[21] Co se týče rezerv na opravy hmotného majetku nutno uvést, že v otázce jejich zrušení (rozpuštění) se uplatní jak obecná úprava obsažená v § 4 zákona o rezervách, tak úprava zvláštní uvedená v § 7 téhož zákona.

[22] Podle § 4 odst. 1 zákona o rezervách se tak především rezervy *zruší ve stejném období, kdy pominuly důvody, pro které byly vytvořeny.*

[23] Dle § 7 odst. 5 zákona o rezervách *nebude-li oprava zahájena nejpozději ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém se při výpočtu výše rezervy předpokládalo zahájení opravy, rezerva se zruší v tomto následujícím zdaňovacím období. Rezerva nebo její zůstatek se zruší i tehdy, jestliže nebyla vyčerpána nejpozději ve zdaňovacím období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla oprava zahájena.*

[24] Částečného zrušení rezerv se týká též § 7 odst. 6 zákona o rezervách, podle něhož *zjistí-li poplatník daně z příjmů skutečnost odůvodňující změnu výše rezervy, musí provést úpravu její výše počínaje zdaňovacím obdobím, v němž tuto skutečnost zjistí.*

[25] Na citovanou právní úpravu je třeba nahlížet komplexním způsobem. V žádném případě tedy nelze dospět k závěru, že § 4 odst. 1 zákona o rezervách se na zrušení rezerv na opravy hmotného majetku neuplatní. Naopak z výše uvedeného je zřejmé, že jednotlivá ustanovení se týkají rozdílných situací. Speciální ustanovení obsažená v § 7 zákona o rezervách se totiž použijí pouze v případě, kdy důvod pro tvorbu rezerv trval. Naopak § 4 odst. 1 zákona o rezervách se užije v momentě, kdy důvod pro tvorbu rezerv pominul.

[26] V daném případě žalovaný shledal, že důvod pro tvorbu předmětné rezervy pominul v roce 2007, a to vzhledem k nabytí právní moci stavebního povolení na rekonstrukci objektu. Aplikoval-li na tento právní předpoklad následek, jenž s ním spojuje ustanovení § 4 odst. 1 zákona o rezervách, postupoval (izolovaně vzato) správně.

[27] Otázkou ovšem je, zda je správný onen primární právní předpoklad, že pravomocné stavební povolení je příčinou pominutí důvodu tvorby rezervy na opravy.

[28] Zákon o rezervách umožňuje prostřednictvím tvorby daňové rezervy nashromáždit finanční prostředky, které jsou určeny na předpokládané (plánované) výdaje, které je daňový poplatník oprávněn realizovat v zákonem omezené době z prostředků takto shromážděných. Nutno zdůraznit, že vytváření rezerv na opravu hmotného majetku představuje výsledek ekonomické úvahy daňového subjektu, který tímto způsobem sleduje jak svoje legitimní ekonomické zájmy, tak případně určitou daňovou optimalizaci v mezích zákonné úpravy. Obecně lze konstatovat, že hlavním cílem tvorby rezervy na opravu hmotného majetku je umožnit poplatníkovi zajistit si takovou výši peněžních prostředků, která umožní provedení opravy hmotného majetku v předpokládané výši a termínu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 4. 2009, č. j. 9 Afs 83/2008-82, ze dne 20. 1. 2009, č. j. 7 Afs 44/2008-77, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 7 Afs 16/2009-51 [publ. pod č. 2699/2012 Sb. NSS], či ze dne 6. 2. 2013, č. j. 1 Afs 86/2012-27 [publ. pod č. 2821/2013 Sb. NSS]; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

[29] Vzhledem k variabilitě společenských vztahů a možných situací podmiňuje zákonodárce zcela záměrně zrušení rezerv naplněním obecného neurčitěho právního pojmu „*pominutí důvodu pro tvorbu rezerv*“. Je zřejmé, že z daňového hlediska je nutno vždy přesně určit, ve kterém zdaňovacím období k pominutí důvodu pro tvorbu rezerv došlo (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2012, č. j. 5 Afs 33/2011-70). Byť je uvedena kategorie v zásadě subjektivní (je odrazem zejména ekonomické úvahy daňového subjektu), bude se její prokazování z logiky věci většinou opírat o okolnosti objektivní. Závěr o trvání či pominutí důvodu pro tvorbu rezerv přitom může záviset na jednotlivých skutečnostech a jejich souhrnu a může se tak lišit i v poměrně obdobných případech.

[30] Jednou z takových objektivních okolností samozřejmě může být i vydání stavebního povolení či nabytí jeho právní moci. Takovou okolností však dle názoru soudu může být i samotné podání žádosti o vydání stavebního povolení. Pokud by totiž z těchto skutečností bylo (případně ve spojení s dalšími okolnostmi) jednoznačně patrné pominutí důvodů pro tvorbu rezervy, vedlo by to nepochybně k jejímu zrušení. Důkazní břemeno při prokazování trvání důvodu pro tvorbu rezerv nese daňový subjekt (srov. obdobně např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 50/2007-59 [publ. pod č. 2506/2012 Sb. NSS], či ze dne 23. 10. 2009, č. j. 8 Afs 27/2009-59).

[31] V daném případě žalobce dle soudu dostatečně prokázal, že projekt oprav předmětné nemovitosti ob stojí vedle projektu její rekonstrukce podléhající stavebnímu povolení, což plyne i z porovnání obou projektů provedeného žalovaným (rozdílům v rozsahu prací ostatně odpovídala i jejich finanční náročnost). V této souvislosti se soud neztotožnil s názorem žalovaného ohledně účinků pravomocného stavebního povolení ze dne 12. 11. 2007. Naopak dal za pravdu žalobci v tom, že stavební povolení je pouze aktem legalizujícím budoucí

stavební činnost stavebníka. Vydané stavební povolení přitom neznamená, že stavebník musí stavbu realizovat, ale pouze to, že při její případné realizaci se musí řídit podmínkami stanovenými ve stavebním povolení. Ostatně platnost stavebního povolení je časově omezena [viz § 67 dříve účinného zákona č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon), či § 106 odst. 3 nebo § 115 odst. 4 nyní účinného zákona č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon)], a je tak pouze na stavebníku, zda možnost stavět využije či ne. Vydané stavební povolení zároveň neznamená, že by na stavbě současně nemohly být prováděny práce podléhající pouze ohlášení stavebnímu úřadu nebo práce, které nepodléhají ani povolení ani ohlášení.

[32] Nelze tedy dospět k závěru, že vydáním předmětného stavebního povolení automaticky pominul důvod tvorby předmětné rezervy na opravu.

[33] Žalovaný zde, hodnotící postup žalobce s několikaletým odstupem a se znalostí reálného výsledku jeho stavební činnosti, pominul skutečnosti, jimiž žalobce prokazoval, že ještě cca do poloviny roku 2008 nebylo jasné, zda žalobce bude předmětnou nemovitost skutečně rekonstruovat či pouze opravovat. Řešení žádné ze žalobcem uváděných relevantních okolností nebylo v plné dispozici žalobce. V případě zachování práv nájemníka P. C. byl žalobce vázán jak rozhodnutími soudů, tak (ve vztahu k rekonstrukci) podmínkami stavebního povolení. K vyřešení situace došlo *Dohodou o ukončení nájmu bytu a o náhradě za útrapy* ze dne 20. 5. 2008. V roce 2008 též opakovaně docházelo k obsazení nemovitosti třetími osobami (viz např. *Úřední záznam* Policie České republiky ze dne 4. 3. 2008). V témže roce byl žalobce také vázán předběžnými opatřeními Obvodního soudu pro Prahu 1. Na základě těchto opatření nemohl žalobce práce dle stavebního povolení provést a nebylo též jasné, zda a kdy to bude možné.

[34] Indicií svědčící možnosti provedení oprav přitom byla i skutečnost, že částkou na jejich provedení žalobce fakticky disponoval (na rozdíl od řádově vyšší částky na rekonstrukci).

[35] Na základě tvrzení žalobce podložených předloženými důkazy nutno dospět k závěru, že důvod pro tvorbu rezerv pominul až v roce 2008 po odpadnutí všech právních překážek bránících provádění prací na rekonstrukci dle stavebního povolení. Ostatně v tomtéž roce žalobce práce na rekonstrukci skutečně zahájil. V souladu s § 4 odst. 1 zákona o rezervách měl tedy žalobce rezervu na opravy předmětné budovy zrušit ve zdaňovacím období roku 2008. Jak plyne ze správního spisu, tak žalobce též učinil.

VI. Závěr a náklady řízení

[36] Na základě výše uvedeného soud shledal rozhodnutí žalovaného nezákonným. Z tohoto důvodu je zrušil dle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[37] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

[38] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Všechny úkony právní služby byly poskytnuty do 31. 12. 2012, soud proto vzhledem k čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb. aplikoval advokátní tarif ve znění účinném do tohoto data. V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika ze dne 17. 1. 2012) a tři režijní paušály, ve výši 3 x 2 100 Kč a 3 x 300 Kč, [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu, ve znění účinném do 31. 12. 2012], tedy celkem 7 200 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1 512 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 11 712 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 20. prosince 2013

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu