



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **DJ service, s. r. o.**, se sídlem Rosická 1, Brno, zastoupeného JUDr. Ludmilou Krátkou, advokátkou se sídlem Příkop 2a, Brno, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2006, č. j. 17022/06-1200-702170, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 9. 1. 2008, č. j. 30 Ca 4/2007 - 61,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 9. 1. 2008, č. j. 30 Ca 4/2007 - 61,
se zrušuje a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný (dále i „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým soud k podané žalobě zrušil jeho rozhodnutí ze dne 22. 11. 2006, č. j. 17022/06-1200-702170; označeným rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovu odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu Brno I, kterým správce daně vyměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2002, a to ve výši 365 180 Kč.

V odůvodnění zmíněného rozhodnutí uvedl, že žalobce uplatnil v roce 2002 jako daňový výdaj opravnou položku ve výši 6 675 941 Kč k pohledávce za společností BOBY Group a. s. a za PaedDr. L. H. Tuto pohledávku včetně příslušenství nabyt žalobce na základě smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 31. 5. 2002 od věřitele – společnosti Dan

Van Dyck Ltd. Jednalo se o posouzení právní otázky, zda ve vazbě na § 2 odst. 2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „zákon o rezervách“), lze či nelze předmětnou pohledávku klasifikovat jako pohledávku vzniklou z titulu půjčky nebo z titulu cenného papíru, resp., zda lze k předmětné pohledávce vytvořit opravnou položku, jejíž hodnotu lze zahrnout ve smyslu § 24 odst. 2 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, do daňově účinných výdajů (nákladů). Vylučuje-li totiž § 2 odst. 2 zákona o rezervách z možnosti tvorby opravných položek pohledávky vzniklé z určitých titulů (mj. z titulu půjčky), trvá i v případě následného postoupení pohledávky původní titul vzniku pohledávky a zákonné ustanovení omezující okruh pohledávek, k nimž lze tvořit opravnou položku může být aplikováno i na případy pohledávek nabytých postoupením, pokud vznikly z některého titulu uvedeného v § 2 odst. 2 zákona o rezervách. Vznikla-li tedy původní pohledávka z titulu půjčky, trvá i v případě následného postoupení pohledávky původní titul jejího vzniku a nelze proto aplikovat § 2 odst. 2 zákona o rezervách – nelze opravnou položku tvořit.

Z žádného ustanovení předmětné smlouvy o postoupení pohledávky ani jiného dokladu neplyne, že žalobce nabyt touto smlouvou pouze zajišťovací směnku bez převodu zajištěné pohledávky. Žalobce také takové směnky nepředložil. Žalovaný rovněž odkázal na vlastní vyjádření žalobce (ze dne 9. 12. 2003), z něhož plyne, že předmětnou smlouvou o postoupení pohledávky nenabyt žádné směnky, ale soudně přiznané pohledávky, které jsou postupitelné a uplatnitelné bez ohledu na existenci směnek. Tomuto závěru odpovídá i účetnictví žalobce, ve kterém bylo účtováno o pohledávce na účtu 315 a ne na účtech ve skupinách 25 a 31, vyhrazených pro účtování o cenných papírech a směnkách k inkasu. Z účetnictví nikterak nevyplývá, že by žalobce evidoval dva druhy pohledávek – pohledávky vzniklé z titulu půjčky a pohledávky přiznané směnečnými platebními rozkazy, k nimž vytvořil opravnou položku.

Žalovaný uzavřel, že se v daném případě jednalo o pohledávku vzniklou z titulu půjčky; při svém vzniku nijak neovlivnila základ daně a proto je tvorba opravných položek (které již ovlivňují základ daně) v tomto případě vyloučena a nemůže být daňově účinným výdajem [§ 24 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů]. Tvorba opravných položek by nebyla uplatnitelná ani v případě pohledávek vzniklých nesplacením směnek; žalovaný totiž nesouhlasí s názorem žalobce, že pohledávky, které byly soudně přiznány směnečnými platebními rozkazy, nelze spojovat s žádnými dříve vzniklými pohledávkami.

Krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení bez nařízení jednání s tím, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se spisy. V odůvodnění rozsudku uvedl, že z předmětné smlouvy o postoupení pohledávky nelze dovodit, že mezi žalobcem a postupitelem došlo k postoupení pohledávky z titulu půjčky, která původně vznikla mezi STAVEX Brno, spol. s r. o., jako věřitelem a PaeDr. L. H. jako dlužníkem. Smlouvou o postoupení pohledávky došlo sice k postoupení pohledávky, ale pohledávky soudně přiznané směnečnými platebními rozkazy, kdy důvodem jejich vydání bylo uplatnění směnek, vydaných k zajištění půjčky mezi STAVEXEM Brno, spol. s r. o., a PaeDr. H. Jednalo se tak o soudně přiznaný nárok (pohledávku) ze zajišťovací směnky, který pak byl předmětem smlouvy o postoupení pohledávky.

Předmětem smlouvy o postoupení pohledávky mezi žalobcem a postupitelem společností Dan Van Dyck Ltd. tak nebyla pohledávka vzniklá z titulu půjčky mezi STAVEXEM Brno, spol. s r. o., a PaDr. H. (tedy pohledávka z kauzálního vztahu), k níž není přípustná dle § 2 odst. 2 zákona o rezervách tvorba opravných položek, jak nesprávně dovodil žalovaný. Tomu odpovídá i fakt, že zajišťovací směnka zůstává samostatným závazkem, kdy nelze vyloučit ani možnost, že účastníkem směnky se stane osoba odlišná od toho, kdo je účastníkem směnečné smlouvy a tedy, že se závazek kauzální a směnečný zcela oddělí. Závěrem soud poukázal na rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 6. 10. 1999, sp. zn. 9 Cmo 306/97, podle něhož nároky ze zajišťovací směnky jakožto cenného papíru jsou samostatnými nároky a je nesprávný názor, že věřitel se nemůže současně s nároky ze směnky domáhat i splnění dluhu vůči dlužníkovi ze závazkového vztahu.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.; tvrdí, že napadený rozsudek je nezákonný, neboť soud nesprávně zodpověděl právní otázku týkající se charakteru postoupené pohledávky od postupitele - společnosti Dan Van Dyck Ltd. s následnými daňovými dopady. Zmíněná postoupená pohledávka vznikla z titulu půjčky (mezi STAVEX Brno, spol. s r. o., a PaDr. H. – tedy z kauzálního vztahu), a proto je tvorba opravné položky s vlivem na základ daně nepřípustná. Soud nesprávně dovodil, že postoupená pohledávka vznikla soudně přiznanými směnečnými platebními rozkazy, kdy důvodem jejich vydání bylo uplatnění smenek vydaných k zajištění půjčky mezi STAVEXEM Brno, spol. s r. o., a PaDr. H.

Podle stěžovatele je pro věc podstatné, že správce daně při hodnocení oprávněnosti tvorby zmíněné opravné položky vycházel z vyjádření žalobce ze dne 9. 12. 2003, že ze smlouvy o postoupení pohledávky nenabyl žádné směnky, ale soudně přiznané pohledávky, které byly postupitelné a uplatnitelné bez ohledu na existenci smenek a proto o nich neúčtoval na účtech ve skupinách 25, vyhrazených pro účtování o cenných papírech. O předmětné pohledávce účtoval na účtu 315 jako o nepromlčené pohledávce, ke které byla vytvořena podle zákona č. 593/1992 Sb. opravná položka ve výši 6 675 941 Kč a která byla žalobcem uplatněna jako daňově účinný výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Z uvedených důvodů se stěžovatel musel vypořádat s možností tvorby opravné položky, a to jak k postoupené kauzální pohledávce zajištěné smenkou, tak i k případně postoupené zajišťovací směnce (směnečné pohledávce), přičemž vycházel z § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů, podle něhož je nutné při zjištění základu daně vycházet z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu, ale i z účetních a daňových specifik účtování o směnkách (i když z hlediska obecné teorie směnečného práva se nezkoumá důvod jejich vystavení).

Žalovaný podrobně popsal teoretické možnosti případů placení závazků prostřednictvím směnky, placení závazků smenkou samotnou, zmínil i možnou funkci směnky jako zajišťovacího instrumentu k určité pohledávce a to vše s dopadem do účetního zachycení těchto variant.

V této souvislosti zdůraznil, že žalobce účtoval ve svém účetnictví o nabytí pohledávky a proto i s ohledem na jeho již shora uvedené vyjádření, že nenabyl žádné

směnky, ale soudně přiznané pohledávky, které byly postupitelné a uplatnitelné bez ohledu na existenci smének, vycházel žalovaný v odůvodnění (soudem nyní zrušeného) rozhodnutí z toho, že žalobce nabyt kauzální pohledávku na základě cesse, zajištěnou smenkami, také takto ji vykazoval v účetnictví s tím, že směnky evidoval v podrozvahové evidenci. Ve zmíněném rozhodnutí opakovaně zdůraznil (viz jeho str. 3, 4 a 9), že opravnou položku podle zákona o rezervách nemohl tvořit v žádném případě – tedy ani k postoupené kauzální pohledávce zajištěné smenkou a ani k zajišťovací směnce jako cennému papíru, v tomto ohledu však soud žádnou úvahu neprovedl.

V případě vytváření opravné položky k nepromlčené pohledávce splatné po 31. 12. 1994 podle zákona o rezervách platí, že každá taková pohledávka musí být řádně zaúčtována a pro účely daňové prokázán titul jejího vzniku. Pohledávka však nebyla při jejím vzniku účtována do výnosů a vznikla z titulu poskytnutí půjčky a proto nelze k takové pohledávce tvořit opravné položky. Nyní uvedeným závěrům odpovídá i odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Stěžovatel se vypořádal ve svém rozhodnutí i s nemožností tvorby opravné položky k pohledávám vzniklým z titulu cenných papírů. Skutečnost, že zákaz tvořit opravné položky k cenným papírům byl do zákona o rezervách výslovně včleněn až novelou č. 428/2003 Sb. s účinností od 1. 1. 2004, nemá pro tuto věc významu.

Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se s názorem žalovaného vysloveným v kasační stížnosti neztotožňuje. Žalovaný vnáší do obsahu právního vztahu, jež má vliv na tvorbu opravné položky, závěry o existenci právního vztahu zcela odlišného, jehož se žalobce nikdy neúčastnil (právní vztah půjčky). Závěry žalovaného nekorespondují s obsahem správního spisu a žalobce se zcela proto s výrokem rozsudku krajského soudu ztotožňuje.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu, jakož i z pohledu § 109 odst. 3 s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Podstatnou predestřenou kasační námitkou je nesprávné zodpovězení právní otázky soudem, týkající se zákonnosti postupu žalovaného, tedy jeho posouzení zákonných podmínek pro tvorbu zákonné opravné položky dle § 2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách, jež měla schopnost ovlivnit základ daně zdaňovacího období roku 2002.

Pro posouzení správnosti postupu žalovaného je nutno celou otázku oprávněnosti tvorby opravné položky rozdělit do dvou podotázek. Nejprve je totiž nutno učinit jasno v charakteru postoupené pohledávky a až poté je možno zodpovědět, zda-li právě k takové pohledávce mohl žalobce tvořit zákonnou opravnou položku. To vše právě z toho důvodu, že dospěl-li by soud k závěru, že postoupena byla pohledávka, která původně vznikla z titulu půjčky (mezi STAVEX Brno, spol. s r. o., jako věřitelem a PaeDr. L. H. jako dlužníkem), pak by tvorba opravné položky byla zákonem zapovězena, nebylo by ji možno vůbec vytvořit a především uplatnit s daňovou účinností. Dospěl-li by soud k závěru, že postoupena byla pohledávka vzniklá z titulu cenného papíru, pak bylo jeho

povinností zodpovědět další otázku a tou je zákonná možnost tvorby opravné položky k takové pohledávce.

Krajský soud dospěl při řešení první z výše naznačených podotázek k závěru, že ze smlouvy o postoupení pohledávky (jež je součástí správního spisu) nelze dovodit, že mezi žalobcem a postupitelem došlo k postoupení pohledávky z titulu půjčky, která původně vznikla mezi STAVEX Brno, spol. s r. o., jako věřitelem a PaedDr. L. H. jako dlužníkem. Smlouvou došlo sice k postoupení pohledávky, avšak soudně přiznané směnečnými platebními rozkazy, důvodem jejichž vydání bylo uplatnění směnky vydaných k zajištění půjčky mezi STAVEX Brno, spol. s r. o., a PaedDr. L. H. Jednalo se o soudně přiznaný nárok (pohledávku) ze zajišťovací směnky, předmětem smlouvy nebyla tedy pohledávka z původního kauzálního vztahu.

Potud se s tímto závěrem krajského soudu Nejvyšší správní soud ztotožnil. Pohledávka byla totiž jako směnečná vymáhána, soudem přiznána a následně se musí směnečným režimem řídit i postup při jejím převodu. Z uvedeného je proto zřejmé, že závěr žalovaného o převodu pohledávky vzniklé z titulu půjčky je nesprávný a nesprávné je proto i odmítnutí možnosti tvorby opravné položky s odkazem na § 2 odst. 2 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách (ve znění účinném pro rok 2002) s tím, že opravné položky vzniklé z titulu půjčky tvořit nelze; to vše proto, že o pohledávku vzniklou z titulu půjčky se v daném případě nejednalo.

Dospěl-li však soud k závěru, že postoupena byla pohledávka, která byla zajištěna směnkou, měl pokračovat ve svých úvahách o oprávněnosti tvorby zákonné opravné položky k takové pohledávce, neboť právě zodpovězení této otázky s dopadem na výši daně bylo předmětem sporu.

Jak zdejší soud již mnohokrát zdůraznil (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, č. j. 7 As 60/2003 - 75, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2004, č. j. 7 Afs 3/2003 - 93, sp. zn. 2 Afs 24/2005) jedním z principů, představujícím součást práva na řádný proces, jakož i pojmu právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy) a vylučujícím libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky odůvodnit (ve správním soudnictví viz ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nepřezkoumatelné rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

Této judikatuře je společné, že není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud považoval či nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč odůvodnění žalovaného k žalobním námitkám považuje za liché či mylné, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Nestačí, pokud soud při vypořádávání se touto argumentací

účastníka pouze konstatuje, že tato je nesprávná, avšak neuvede, v čem (tj. v jakých konkrétních aspektech resp. důvodech právních či případně skutkových) její nesprávnost spočívá a nebo dokonce klíčovou otázku nezodpoví vůbec – jak se stalo i v tomto případě.

Nejvyšší správní soud se z uvedeného důvodu nezabýval věcnou stránkou rozhodnutí, avšak s ohledem na hospodárnost řízení považuje za vhodné *obiter dictum* vyložit princip chápání klíčových pojmů, vztahující se k předmětnému rozhodnutí.

Pro posouzení oprávněnosti tvorby zákonné opravné položky, tedy opravné položky, jejíž tvorba je zákonem uznána za „daňově uznatelný náklad“, je předně třeba určit typ pohledávky, ke které má být opravná položka tvořena; to ostatně soud učinil.

Dle zákonné úpravy platné v roce tvorby opravné položky, tedy v roce 2002, zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách povoloval tvorbu opravné položky k pohledávkám řádně zaúčtovaným v účetnictví, přičemž z těchto pohledávek vyjímal mimo jiné pohledávky vzniklé z titulu půjčky. Neupravoval však nijak pohledávky vzniklé z titulu zajišťovacích cenných papírů.

Změnou zákona v roce 2004 došlo k upřesnění tohoto ustanovení s tím, že nadále lze opravné položky tvořit pouze k pohledávkám zaúčtovaným do výnosů (lapidárně řečeno - k těm, které byly poplatníkem zdaněny). Současně zakázal tvorbu opravných položek vzniklých z některých titulů, tedy stejně tak jako minulá právní úprava i k pohledávkám vzniklým z titulu půjčky a nově i z titulu cenných papírů. Zákonodárce zde tak explicitně vyjádřil cíl této úpravy; umožnil daňovému subjektu, pro případ, že mu nebude pohledávka uhrazena ani po zákonem stanovené době (ačkoli výnos, který vznikl v souvislosti s jejím zaúčtováním byl poplatníkem povinen zdanit), vytvořit v případě splnění zákonných podmínek opravnou položku a náklad vzniklý v souvislosti s její tvorbou uplatnit jako daňově účinný náklad. Oněmi podmínkami jsou zejména správná evidence pohledávky v účetnictví, zdanění výnosu s ní souvisejícího a uplynutí zákonem stanovené doby.

Právě vzhledem ke skutečnosti, že tvorba opravné položky představuje pouze „fiktivní náklad“, je o to více třeba dbát na splnění veškerých zákonných podmínek a sledovat cíl, k jehož naplnění zákonodárce tvorbu takových nákladů povolil.

Jestliže tedy daňový subjekt eviduje pohledávku ve svém účetnictví, při jejímž vzniku nebylo účtováno do výnosů, je zcela bez rozumného důvodu, aby k takové pohledávce byla tvořena zákonná opravná položka. Je nepochybné, že bude tvořena opravná položka účetní k zajištění věrného a pravdivého obrazu účetnictví, tedy coby výraz snížené možnosti dobytosti pohledávky na straně věřitele; není však důvod, aby tato opravná položka představovala daňově účinný náklad, jestliže poplatníkovi v souvislosti se zaúčtováním pohledávky nevznikla dříve povinnost odvést daň.

Je sice skutečností, že zákon o rezervách účinný v rozhodném zdaňovacím období – roku 2002 neobsahoval výslovný požadavek pro tvorbu zákonných opravných položek existenci zdanitelného výnosu, ale pouze správné zaúčtování pohledávky.

Vlastním smyslem tvorby opravné položky je nicméně poskytnutí „satisfakce“ věřiteli, který byl z důvodů správného zaúčtování pohledávky povinen odvést daň z výnosu, který pro něj však nebyl skutečným příjmem a proto je oprávněn postupně vytvořit ve svém účetnictví daňově uznatelný náklad, a to až do výše dříve zdaněného výnosu. Jestliže takový výnos v účetnictví nikdy neevidoval, není pro tvorbu zákonné opravné položky žádný důvod a není tedy rozhodující, zda její tvorba byla výslovně zakázána či nikoli. Jedná se tak o „zrovnoprávnění“ subjektů vedoucích evidenci, kdy jsou předmětem daně pouze skutečné příjmy, na straně jedné, a subjektů vedoucích účetnictví, jež není založeno na „cash principu“ a dochází tak ke zdaňování výnosů, které však nikdy pro poplatníka nemusí znamenat skutečný příjem, na straně druhé.

Krajský soud ve svém rozhodnutí konstatuje, že ačkoli daňový subjekt tvrdil, že postoupením nabyt pohledávku vzniklou z titulu dluhu, z předmětné smlouvy o postoupení pohledávek vyplývá, že subjekt na jejím základě nabyt pohledávku z titulu zajišťovací směnky, která je samostatně převoditelná, a proto není s jejím převodem nutně spojena povinnost nabýt i pohledávku z dluhu, kterou původně tato směnka zajišťovala. Na této úvaze soud ustal. Neodpověděl již na podstatnou další otázku, zda tvorba zákonné opravné položky k takové pohledávce byla oprávněná či nikoli, což je meritem sporu.

Krajský soud se tak bude v dalším řízení tedy zabývat i úvahou nad tím, zda v případě předešlé právní úpravy (na rozdíl od současné, kdy je pro tvorbu zákonné opravné položky požadováno účtování o pohledávce při jejím vzniku jako o zdanitelném výnosu), podle níž zákon dříve požadoval pouze její správné zaúčtování, subjekt splnil veškeré podmínky pro tvorbu zákonné opravné položky a lze tak náklad spojený s jejím zaúčtováním považovat za daňově účinný. To vše zejména s ohledem na skutečnost, že zákon upravuje a odlišuje způsob zaúčtování jednotlivých druhů pohledávek, zejména rozlišuje, zda je účtováno o pohledávce vzniklé z titulu půjčky či o pohledávce vzniklé z titulu zajišťovací směnky.

Podmínkami tvorby opravných položek se již zabýval (byť z jiného úhlu pohledu) i Nejvyšší správní soud. Ten v rozsudku ze dne 26. února 2007, sp. zn. 8 Afs 31/2005 (viz www.nssoud.cz), rovněž ve vztahu k jednotlivým podmínkám pro tvorbu opravné položky (v roce 1999 – tedy před změnou zákona k 1. 1. 2004) zdůraznil, že „... *musí jít o pohledávku zaúčtovanou v účetnictví v souladu s platnými pravidly pro účtování o pohledávkách tak, že o ní bylo účtováno ve výnosech a vztahovaly se k příjmům zdaňovaným v základu daně...*“.

Nejvyšší správní soud připomíná, že pro správné zodpovězení otázky možnosti tvorby opravné položky v souzeném případě je významnou i skutečnost, že žalobce sám netvrdil, že by byl vlastníkem směnek, naopak k dotazu správce daně uváděl, že jím není. Z těchto informací konečně vycházel i žalovaný, jestliže učinil v napadeném rozhodnutí dílčí závěr, že není-li žalobce vlastníkem směnek, nemůže být oprávněným k pohledávce z titulu cenného papíru a nemůže proto k této pohledávce tvořit opravnou položku. Závěrem ještě soud připomíná svoji judikaturu – rozsudek ze dne 17. 12. 2007, sp. zn. 1 Afs 35/2007 (viz www.nssoud.cz), zabývající se oprávněností daňově uznatelných výdajů, kde uzavřel, že „*Výdaje vykázané na činnost, jež nemá samostatný ekonomický či jiný*

racionální účel a jejímž jediným účelem je získání daňového zvýhodnění v rozporu s cílem sledovaným zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, nelze považovat za výdaje vynaložené za účelem dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 tohoto zákona“.

Nejvyšší správní soud proto uzavřel, že krajský soud v předcházejícím řízení zatížil své řízení vadou, jejímž důsledkem bylo nezákonné rozhodnutí, proto k podané kasační stížnosti napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm soud zohlední nastíněnou úvahu vztahující se k možnosti tvorby opravných položek s vlivem na daňové důsledky a vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.) rozhodne o podané žalobě, jakož i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

V Brně dne 5. listopadu 2008

senátu

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně