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 **Ing. J. V.,** zastoupeného JUDr. Dušanem Divišem, advokátem se sídlem Ulrichovo náměstí 737, Hradec Králové, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové,** se sídlem Horova 17, Hradec Králové, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 7. 2009, č. j. 5469/09-1100-602925, a ze dne 10. 3. 2009, č. j. 1948/09-1100-602925, v řízení o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 6. 2010, č. j. 31 Ca 71/2009 - 17 a č. j. 31 Ca 41/2009 - 28,

takto:

I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 1 Afs 92/2010 a sp. zn. 1 Afs 93/2010, **se spojují** ke společnému projednání. Nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 92/2010.

II. Rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 6. 2010, č. j. 31 Ca 71/2009 - 17 a č. j. 31 Ca 41/2009 - 28, **se zrušují** a věci **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

[1] Včasnými kasačními stížnostmi žalobce brojil proti výše uvedeným rozsudkům, jimiž Krajský soud v Hradci Králové zamítl jeho žaloby proti v záhlaví označeným rozhodnutím žalovaného.

I. Kasační stížnost proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 6. 2010, č. j. 31 Ca 41/2009 - 28

[2] Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2009, č. j. 1948/09-1100-602925. Jím žalovaný zamítl žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Vrchlabí ze dne 12. 11. 2008, č. j. 45597/08/270972/6117, o zastavení řízení ve věci dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005.

[3] V odůvodnění rozsudku krajský soud v prvé řadě ze správního spisu poukázal na zprávu o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2004 a 2005, jejímž předmětem bylo i hodnocení správnosti tvorby rezerv na opravy budovy č. p. 483 ve V. ve vlastnictví žalobce. Žalobce začal na základě posudku Ing. M. N. ze dne 19. 10. 2002 tvořit rezervy na opravu této nemovitosti v celkové výši 3 120 000 Kč, a to v letech 2003 a 2004 (v obou případech ve výši 1 560 000 Kč). Dne 14. 7. 2004 tentýž odhadce snížil odhad ceny stavebních prací na částku 2 000 000 Kč. K čerpání rezervy mělo dojít v roce 2005, čerpána však nebyla. Na základě dalšího posudku ze dne 14. 8. 2005 na opravu téže nemovitosti, odhadnutou na 606 000 Kč, vytvořil žalobce novou rezervu, a to pro léta 2005 a 2006, s čerpáním v roce 2007. Správce daně však v rámci daňové kontroly tuto rezervu neposoudil jako novou, ale jako snížení již utvořené rezervy ve výši 2 000 000 Kč o částku 1 394 000 Kč. Současně tak konstatoval porušení § 23 odst. 3 písm. a) bod 7. zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a za zdaňovací období roku 2005 mu doměřil daň z příjmů fyzických osob ve výši 469 184 Kč. Do dodatečného platebního výměru se sice žalobce odvolal, žalovaný odvolací orgán však odvolání zamítl rozhodnutím ze dne 21. 3. 2008, č. j. 2799/08-1100-602925, které nabylo právní moci dne 31. 3. 2008. Dne 17. 7. 2008 podal žalobce dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005. Jako položku snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji uplatnil tvorbu rezervy č. 4 na opravu předmětné nemovitosti s odhadem její výše dle podkladů vyhotovených dne 5. 12. 2005 společností STAS, s. r. o., na částku 3 568 403 Kč. Žalobce předložil kartu rezerv, v níž upravil výši rezervy na částku 2 620 000 Kč s tvorbou v letech 2005 a 2006 a plánovaným započetím oprav v roce 2007. Správce daně však toto dodatečné daňové přiznání označil za nepřípustné podle § 41 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) a řízení o něm zastavil podle § 27 odst. 1 písm. h) téhož zákona.

[4] K věci samé krajský soud uvedl, že srovnával všechny cenové odhady prací zamýšlených na předmětné nemovitosti a uzavřel, že popis prací i jejich rozsah je téměř shodný, rozdílné jsou hlavně předpokládané náklady. Na opravu nemovitosti žalobce uplatňoval rezervy v letech 2003 a 2004 ve výši 2 000 000 Kč (čerpány měly být v roce 2005), v letech 2005 a 2006 ve výši 606 000 Kč (čerpání plánováno v roce 2007), a konečně zmíněnou rezervu označenou žalobcem jako č. 4 (měla být tvořena v roce 2005 ve výši 1 310 000 Kč a v roce 2006 ve výši 655 000 Kč, čerpání bylo plánováno na rok 2007). K realizaci oprav však nedošlo. Rezervy tvořené na podkladě žalobcem předložených podkladů tak jsou rezervami na opravy jedné nemovitosti, které mají v různých posudcích zásadně rozdílnou pouze výši předpokládaných nákladů, avšak téměř stejný rozsah očekávaných prací, kdy rozdíly s ohledem na celkové plánované opravy je možné hodnotit jako zanedbatelné.

[5] Správce daně provedl u žalobce kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2004 a 2005 a jeho kontrolní zjištění se především vztahovala

k postupu žalobce při vytváření rezerv na opravu předmětné nemovitosti. Tuto rezervu však správce daně neposoudil jako novou, upravil její tvorbu a za rok 2005 mu doměřil daň z příjmů. Rozhodnutí o odvolání žalobce proti tomuto daňovému doměrku nabylo právní moci dne 31. 3. 2008. Správce daně tedy nepochybil, pokud žalobcovo dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2005 hodnotil v souladu s § 41 odst. 4 písm. b) daňového řádu jako nepřípustné a řízení o něm zastavil.

[6] Krajský soud na okraj podotkl, že žalobce nevysvětlil, proč o posudku ze dne 5. 12. 2005 a kartě rezerv č. 4 neinformoval správce daně v průběhu probíhající daňové kontroly. Tato otázka otevírá prostor pro úvahu, zda žalobce danou rezervu v souladu s § 3 odst. 3 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „zákon o rezervách“), řádně zaúčtoval.

[7] Žalobce v kasační stížnosti v prvé řadě namítl, že v dodatečném daňovém přiznání nebylo uplatněno snížení základu daně v důsledku zvýšení výdajů, o kterých již bylo pravomocně rozhodnuto v odvolání. Krajský soud jednotlivé rezervy nerozlišoval, a to především rezervu č. 4 od rezerv předchozích. Je nesporné, že v roce 2005 existoval rozpočet na opravy žalobcova domu v celkové výši 3 568 403 Kč. Současně byl žalobce seznámen s tím, že druhá rezerva (606 000 Kč) tvořená v řádném daňovém přiznání za rok 2005 je pouze změnou rezervy původní (2 000 000 Kč). V roce 2005 tak měl žalobce vytvořeny rezervy pouze ve výši 606 000 Kč. Za takové situace mu ovšem nic nebránilo uplatnit, byť dodatečně, další rezervu podle rozpočtu, jehož předmětem byly výlučně práce, které nebyly obsaženy v rozpočtu rezervy zúžené na 606 000 Kč. Tuto novou rezervu č. 4 tedy žalobce uplatnil formou dodatečně daňového přiznání za rok 2005 ve výši 1 310 000 Kč (podle rozpočtu v celkové výši 3 568 403 Kč).

[8] V rámci daňové kontroly roku 2005 správce daně rozhodoval o tvorbě rezervy č. 3 podle rozpočtu na 606 000 Kč a o snížení rezervy č. 2. Není tedy pravdou, že žalobce v dodatečném daňovém přiznání uplatnil výdaje, o kterých již bylo pravomocně rozhodnuto v odvolání. Správce daně během daňové kontroly a v následném řízení nerozhodoval o tom, zda jednotlivé konkrétní položky rozpočtu na opravu domu je možno zahrnout do tvorby rezervy či nikoli. Rozhodoval o tvorbě konkrétních rezerv podle konkrétního rozpočtu, ovšem nikoli o jednotlivých konkrétních pracích oprav uvedených v rozpočtech.

[9] Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl její zamítnutí.

II. Kasační stížnost proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 6. 2010, č. j. 31 Ca 71/2009 - 17

[11] Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2009, č. j. 5469/09-1100-602925. Jím žalovaný zamítl žalobcovo odvolání proti

rozhodnutí Finančního úřadu ve Vrchlabí ze dne 12. 2. 2009, č. j. 7325/09/270972603722 – dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, kterým správce daně žalobci dodatečně snížil daňovou ztrátu ve výši 4131 Kč, doměřil daň ve výši 211 136 Kč a sdělil penále ve výši 41 920 Kč.

[12] Krajský soud v odůvodnění rozsudku zrekapituloval průběh předchozích daňových řízení (shodně viz odst. [3] tohoto rozsudku), včetně řízení o dodatečném daňovém přiznání za rok 2005. Uvedl, že žalobce dne 17. 7. 2008 podal dodatečné daňové přiznání též ohledně daně z příjmů za zdaňovací období roku 2006, a to s odkazem na rezervu č. 4 tvořenou v letech 2005 a 2006 na základě ocenění zpracovaného dne 5. 12. 2005 společností STAS, s. r. o., s plánovaným započetím oprav v roce 2007. Jak však plyne z rozhodnutí daňových orgánů, jakož i krajského soudu, ohledně dodatečného daňového přiznání za rok 2005, tvorba rezerv č. 4 za rok 2005 nebyla žalobci uznána. Žalobce tak nesplňuje podmínky § 7 odst. 7 zákona o rezervách, podle kterého rezerva nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období. Proto jím uplatněná částka 665 000 Kč do výdajů roku 2006 byla daňovými orgány vyloučena v souladu se zákonem.

[13] Žalovaný ve věci dodatečného daňového přiznání za rok 2006 vycházel ze svého pravomocného rozhodnutí týkajícího se dodatečného daňového přiznání za rok 2005. Nebyl přitom povinen vyčkávat na rozhodnutí soudu o žalobě podané proti rozhodnutí vztahujícímu se k roku 2005, neboť takový postup z platných právních předpisů nevyplývá. Naopak čekání na výsledek řízení o žalobě by mohl znamenat překročení prekluzivních lhůt k vyměření daně. Žalovaný se svým postupem vystavoval pouze následkům, které by v případě zrušení rozhodnutí týkajícího se daňové povinnosti roku 2005 mohly mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí ohledně daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období roku 2006.

[14] Ve včasné kasační stížnosti žalobce namítl, že při tvorbě rezervy č. 4 splnil podmínku stanovenou § 7 odst. 7 zákona o rezervách. Rezervu č. 4 totiž tvořil v letech 2005 a 2006. Nesouhlas s neuznáním tvorby rezervy v roce 2005 žalobce vyjádřil podáváním opravných prostředků – odvolání, žaloby a nyní kasační stížnosti. Dokud přitom nebylo o jeho kasační stížnosti rozhodnuto, je závěr o tom, že rezerva č. 4 nebyla vytvářena dva roky, předčasný. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[15] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl její zamítnutí.

III. Posouzení věcí Nejvyšším správním soudem

[16] Vzhledem k tomu, že kasační stížnosti směřují proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, rozhodl Nejvyšší správní soud ve shodě s § 39 odst. 1 a § 120 s. ř. s. o spojení těchto kasačních stížností ke společnému projednání.

[17] Kasační stížnosti jsou důvodné.

[18] Nejvyšší správní soud se v prvé řadě zabýval rozhodnutími správních orgánů a krajského soudu týkajícími se žalobcova dodatečného daňového přiznání na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 (rozhodnutí finančního úřadu ze dne 12. 11. 2008, č. j. 45597/08/270972/6117, rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2009, č. j. 1948/09-1100-602925, a rozsudek krajského soudu ze dne 29. 6. 2010, č. j. 31 Ca 41/2009 - 28).

[19] V tomto případě správce daně prvního stupně zastavil řízení o dodatečném daňovém přiznání žalobce pro nepřípustnost podle § 27 odst. 1 písm. h) daňového řádu. Vycházel přitom z § 41 odst. 4 písm. b) daňového řádu, podle něhož nelze dodatečné daňové přiznání platně podat mimo jiné též v případech, kdy je uplatňováno snížení základu daně v důsledku zvýšení nákladů (výdajů), o kterých již bylo pravomocně rozhodnuto v odvolání. Konkrétně pak správce daně prvního stupně v rozhodnutí uvedl, že *„po přezkoumání předloženého rozpočtu rezervy č. 4 zjistil, že se opět jedná o rezervu na opravu nemovitosti L. čp. 483, V. Tato rezerva je z převážné části shodná s rezervou na opravy ve výši 2 000 000,- Kč, kterou jste tvořil v letech 2003 a 2004 a v roce 2005 jste provedl snížení této rezervy na výši 606.000,- Kč. Toto bylo předmětem doměrku z kontroly. Proti této doměřené dani jste se odvolal a nadřízený orgán potvrdil názor správce daně a pravomocně rozhodl v odvolání.*“

[20] V odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení žalobce namítl, že v roce 2005 měl vzhledem ke snížení vytvořenu rezervu na konkrétní práce pouze ve výši 606 000 Kč a ostatní práce z původního rozpočtu tak nebyly předmětem tvorby žádné rezervy a tedy mu nic nebránilo na tyto práce začít tvořit rezervu novou. Výslovně pak uvedl, že žádné konkrétní položky ze sníženého rozpočtu na 606 000 Kč nejsou obsaženy v novém rozpočtu na 3 568 403 Kč, byť v tomto novém rozpočtu jsou z převážné části shodné práce jako v rozpočtu, z nějž byla vytvořena původní rezerva ve výši 2 000 000 Kč; takový postup však zákonná úprava nezakazuje. Uzavřel, že o výdajích uplatněných jako rezerva č. 4 nebylo nikdy pravomocně rozhodnuto a proto se nemohlo jednat o nepřípustné podání.

[21] Žalovaný odvolací orgán se však s uplatněnými důvody odvolání řádně nevypořádal. V hodnotící části odůvodnění rozhodnutí o odvolání poukázal na daňovou kontrolu žalobcovy daně z příjmů za zdaňovací období roku 2005, v jejímž průběhu žalobce předložil dvě karty na tvorbu rezerv na opravy předmětné nemovitosti vytvořené na základě znaleckých posudků, a jejímž výsledkem bylo snížení žalobcem původně vytvořené rezervy ve výši 2 000 000 Kč na částku 606 000 Kč, a dodal, že po zamítnutí odvolání do dodatečného platebního výměru žalobce doložil další kartu rezervy s tvorbou rezervy na opravy téže nemovitosti. Dále žalovaný konstatoval, že sám žalobce *„ve svém odvolání uvedl, že se některé položky oprav uvedené v písemnosti, Krycí list stavby‘ shodují s položkami v již zmíněných znaleckých posudcích*“ (str. 2 poslední odstavec rozhodnutí žalovaného). V prvním odstavci na straně 3 rozhodnutí o odvolání pak žalovaný uzavřel, že správce daně zastavil řízení v souladu se zákonem, neboť ve věci tvorby rezerv na opravy téže nemovitosti již pravomocně rozhodl odvolací orgán, jehož rozhodnutí žalobce nenapadl správní žalobou a ani nemá námitek proti výsledku daňové kontroly.

[22] K obsahu odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu v daňových věcech Nejvyšší správní soud již dříve uvedl (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), že *„[r]ozsah odvolacím orgánem provedeného přezkumu musí nalézt odraz v odůvodnění jeho rozhodnutí. Z odůvodnění musí být patrný dosavadní průběh a výsledek daňového řízení v míře potřebné pro zasazení rozhodnutí o věci do patřičného skutkového a právního kontextu. Musí z něho být zřejmý vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Rovněž z něho musí být zřejmé, proč odvolací orgán nepovažoval za důvodnou skutkovou a právní argumentaci daňového subjektu a proč odvolací důvody považuje za liché, mylné nebo vyvrácené. Z odůvodnění musí být též patrné, že se odvolací orgán zabýval zákonností prvoinstančního rozhodnutí i z toho hlediska, zda při přezkoumávání vyšly najevo skutečnosti odvolatelem sice neuplatněné, ale mající podstatný vliv na výrok rozhodnutí (§ 50 odst. 3 věta druhá d. ř.); pokud shledal, že ano, musí být z rozhodnutí zřejmé,* které skutečnosti *to byly a jak se projevily ve výroku rozhodnutí.*“

[23] Tyto požadavky však žalobou napadené rozhodnutí žalovaného nenaplňuje. Již z výše provedené rekapitulace je zcela zřejmé, že se žalovaný v podstatě nezabýval argumentací žalobce, podle níž se položky konkrétních oprav (prací) uplatněných jako snížená rezerva (ve výši 606 000 Kč) a jako rezerva č. 4 nepřekrývají. V reakci na tento odvolací důvod žalovaný pouze zopakoval tezi správce daně prvního stupně, že ve věci tvorby rezerv na opravy předmětné nemovitosti již bylo pravomocně rozhodnuto odvolacím orgánem. Z hlediska hmotněprávního (tedy pohledem zákona o rezervách) je přitom pro posouzení shodnosti či odlišnosti tvořených rezerv nejpodstatnější konkrétní povaha jednotlivých plánovaných oprav (zde plánovaných prací), nikoli otázka, zda se plánované opravy týkají téže nemovitosti. Žalobce v odvolání uvedl, že v novém rozpočtu (tedy v rozpočtu, z nějž vycházel při tvorbě rezervy č. 4) se nevyskytuje žádná z položek obsažených v rozpočtu, z nějž vychází snížená rezerva ve výši 606 000 Kč. Důvody, proč je žalobcovo tvrzení liché, mylné či proč se na daný případ nevztahuje, v daném případě tedy zejména specifikace jednotlivých shodných položek, však v rozhodnutí žalovaného chybí.

[24] Rozhodnutí odvolacího orgánu musí být opatřeno rozhodovacími důvody, aby soud mohl přezkoumat skutkové i právní premisy, na nichž bylo rozhodnutí založeno. Pokud však rozhodnutí nevyčerpává obsah obrany, tedy nevypořádá-li se vyčerpávajícím způsobem s námitkami žalobce uvedenými v opravném prostředku, pak tento požadavek nesplňuje. Takové rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[25] Krajský soud v napadeném rozsudku nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného přehlédl, naopak se sám pokusil porovnat všechny cenové odhady prací zamýšlených na předmětné nemovitosti. Přitom však sám, a přes obsah žalobních bodů shodných s odvolacími důvody, pouze obecně uzavřel (str. 5 čtvrtý odstavec rozsudku), že rezervy tvořené na podkladě posudků a ocenění předpokládaných prací jsou rezervami *„na opravy jedné nemovitosti, které mají v různých posudcích zásadně rozdílnou pouze výši předpokládaných nákladů, avšak téměř stejný rozsah očekávaných prací, když rozdíly s ohledem na celkové plánované opravy je možné hodnotit jako zanedbatelné […]*“, a to *„[…] aniž bylo od roku 2003 s plánovanými pracemi vůbec započato.*“ Byť následně poukázal též na spornost

postupu žalobce (str. 6 čtvrtý odstavec rozsudku), přezkoumáním rozhodnutí žalovaného, které pro absenci odůvodnění nebylo přezkoumání vůbec způsobilé, zatížil vadou nepřezkoumatelnosti rovněž své rozhodnutí.

[26] Pokud pak jde o rozhodnutí správních orgánů a krajského soudu týkající se žalobcova dodatečného daňového přiznání na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 (rozhodnutí finančního úřadu ze dne 12. 2. 2009, č. j. 7325/09/270972603722, rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2009, č. j. 5469/09-1100-602925, a rozsudek krajského soudu ze dne 29. 6. 2010, č. j. 31 Ca 71/2009 - 17), nutno zejména zdůraznit materiální souvislost s rozhodnutími ohledně žalobcova dodatečného daňového přiznání na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005.

[27] Totiž, závěr správních orgánů, aprobovaný následně i krajským soudem, o neuznání rezervy vytvořené za rok 2006, vycházel z jediného důvodu, a to z porušení § 7 odst. 7 zákona o rezervách. Podle tohoto ustanovení nesmí být rezerva na opravy u jednotlivého hmotného majetku tvořena pouze jedno zdaňovací období. Současně podanými dodatečnými daňovými přiznáními za zdaňovací období let 2005 a 2006 žalobce uplatnil vytvoření rezervy č. 4 v těchto letech. Zastavení řízení o dodatečném daňovém přiznání za rok 2005 správními orgány, tedy faktické neuznání vytvoření rezervy č. 4 ve zdaňovacím období roku 2005, se pak logicky promítlo do ne/splnění zákonných podmínek (§ 7 odst. 7 zákona o rezervách) pro vytvoření rezervy ve zdaňovacím období roku 2006.

[28] Na tomto místě se Nejvyšší správní soud ztotožnil se závěrem krajského soudu ohledně otázky, zda měl žalovaný povinnost vyčkat na rozhodnutí soudu o žalobě proti rozhodnutí o zastavení řízení o dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2005. Není-li rozhodnuto o přiznání odkladného účinku žaloby, resp. posléze kasační stížnosti, nemá podání takového opravného prostředku vliv na účinky napadeného rozhodnutí (§ 73, § 107 s. ř. s.; k této problematice blíže viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2007, č. j. 2 Ans 3/2006 - 49, publ. pod č. 1255/2007 Sb. NSS, či usnesení zdejšího soudu ze dne 6. 12. 2005, č. j. 2 Afs 77/2005 - 96, publ. pod č. 786/2006 Sb. NSS).

[29] Na druhé straně je z výše provedeného posouzení kasační stížnosti žalobce ve věci jeho dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2005 (tedy ze závěru, že rozhodnutí žalovaného o faktickém neuznání rezervy vytvořené za zdaňovací období roku 2005 je nepřezkoumatelné) zjevné, že v daném případě ztratil právní oporu jediný důvod, pro nějž správními orgány nebylo uznáno vytvoření rezervy ve zdaňovacím období roku 2006. Rozhodnutí žalovaného ve věci dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2006 postavené na porušení § 7 odst. 7 zákona o rezervách proto za této situace neobstojí.

[30] Pochybil-li krajský soud tím, že pro nepřezkoumatelnost nezrušil rozhodnutí žalovaného ve věci žalobcova dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2005, pochybil současně tím, že pro nezákonnost nezrušil též materiálně navazující a související rozhodnutí žalovaného ve věci žalobcova dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období roku 2006.

IV. Závěr

[31] Vzhledem k tomu, že kasační stížnosti byly shledány důvodnými, Nejvyšší správní soud napadené rozsudky krajského soudu dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), krajský soud rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. listopadu 2010

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu