



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **TILIA Mělník spol. s r. o.**, se sídlem Vřesová 3006, Mělník, zastoupené Mgr. Daliborem Šamanem, advokátem se sídlem Fibichova 218, Mělník, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Praze**, se sídlem Žitná 12, Praha 2, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 6. 2007, č. j. 9 Ca 248/2005 – 24,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 20. 6. 2007, č. j. 9 Ca 248/2005 - 24 zamítl žalobu podanou žalobkyní (dále jen „stěžovatelka“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze (dále také „finanční ředitelství“) ze dne 11. 7. 2005, č. j. 4890/05-120, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu v Mělníku (dále též „finanční úřad“) ze dne 24. 1. 2005, č. j. 3730/05/043922/3546, o dodatečném vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 647 590 Kč. V odůvodnění napadeného rozsudku městský soud uvedl, že neshledal opodstatněným žalobní bod týkající se aplikace ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona č. 593/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2000 (dále jen „zákon o rezervách“) ve vztahu k ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2000 (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Nájemní smlouva uzavřená mezi stěžovatelkou a majitelem nemovitostí (jednatelem stěžovatelky Ing. Jířím Beránkem), v nichž stěžovatelka vyvíjela podnikatelskou činnost, totiž neproказuje, že stěžovatelka byla smluvně zavázána k opravám najatého hmotného majetku v rozsahu předpokládaném citovaném ustanovením zákona o rezervách. Z uzavřené nájemní smlouvy ve znění jejích dodatků vyplývá, že vynaložené náklady na opravy či úpravy, zajištěné nájemcem

(stěžovatelkou), budou vyúčtovány k náhradě pronajímateli. Stěžovatelka tak nesprávně dovozovala své postavení daňového subjektu, který byl oprávněn vytvářet a daňově uplatňovat náklady na opravy pronajatého hmotného majetku, neboť měla zato, že ke splnění podmínek podle ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách ve spojení s § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů postačí písemná nájemní smlouva, která obsahuje ujednání o povinnosti zajištění oprav nájemcem (stěžovatelkou). Nelze však pominout ustanovení § 1 zákona o rezervách, stejně tak i ustanovení § 23 a § 24 zákona o daních z příjmů, v jejich věcné a časové souvislosti. Stěžovatelka nebyla smluvně zavázána hradit náklady na opravy a úpravy. V daném případě tak absentovala tato podstatná skutečnost pro legitimitu tvorby rezerv a jejich daňového uznání. V případě, že náklady na opravu či úpravu najatého hmotného majetku nejdu na vrub nájemce, je jediný, kdo je oprávněn tvořit rezervy, majitel hmotného majetku. Důvodnými nejsou podle názoru městského soudu ani námitky směřující proti procesnímu postupu finančního úřadu a finančního ředitelství. Finanční úřad postupoval v souladu s ustanovením § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Svě stanovisko zapracoval do zprávy o daňové kontrole podle jednotlivých zjištění v jejich časové návaznosti. Nedošlo tedy k vytvoření další zprávy o kontrole a vždy se jednalo o jednu a tu samou zprávu rozšířenou o doplnění. Stěžovatelka byla v průběhu řízení i při projednávání zprávy seznámena s pochybnostmi správce daně, a stejně tak jí byl poskytnut časový prostor k písemnému vyjádření. Stěžovatelka však tento úkon do termínu projednání zprávy o daňové kontrole, byť telefonicky dohodnutému se správcem daně, neučinila, a skutečnost, že jí nebyla stanovena správcem daně lhůta k písemnému vyjádření, proto není vadou, která by měla vliv na zákonnost rozhodnutí. Se zřetelem k uvedenému tudíž nebylo nutné se zabývat žalobními námitkami ohledně výše uplatněné rezervy, neboť by to na výše uvedené závěry nemělo žádný vliv. Opodstatněná není ani námitka stěžovatelky o možném uplatnění nároku na reinvestici, protože stěžovatelka za předmětné zdaňovací období možnosti uplatnění daně nevyužila, a neučinila tak ani v dodatečném daňovém přiznání. Sama přitom uznává, že u vykázání odpočtu podle ustanovení § 34 odst. 3 zákona o daních z příjmů jde o fakultativní nárok, uplatnitelný v řádném či dodatečném daňovém přiznání.

Proti tomuto rozsudku městského soudu podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost, kterou opřela o důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatelka v kasační stížnosti vyjádřila přesvědčení, že v dosavadním řízení nebylo provedeno náležité vyhodnocení všech důkazů, které byly posuzovány v daňovém řízení a že ani městský soud se nezabýval všemi rozhodnými skutečnostmi. Výklad městského soudu ohledně vytváření rezerv (§ 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách) je příliš extenzivní, neboť ze žádného zákonného ustanovení nevyplývá, jak by měly být mezi pronajímatelem a nájemcem upraveny závazky ohledně hmotného majetku. Zákon o rezervách hovoří pouze o smluvní úpravě, která byla v daném případě provedena. Zákon o rezervách výslovně nezakazuje ani případnou možnost profitu z provedené opravy majetku, na níž byla rezerva vytvořena. Jestliže je nájemce hmotného majetku smluvně vázán k jeho opravě, nemůže být akceptován rozšiřující výklad ohledně zákonem daných podmínek pro vytváření rezerv. Nájemce užívá majetek pro podnikatelskou činnost, proto jsou výdaje na udržení provozuschopného stavu a s tím související opravy či úpravy daňově uznatelné. Vztah byl upraven smlouvou, a proto byla dodržena i podmínka, kterou požaduje shora citované ustanovení zákona o rezervách. I kdyby však stěžovatelka akceptovala rozšiřující výklad městského soudu, náklady na opravu nesla fakticky ze svého, což dokladuje zejména prostřednictvím přílohy č. 2 odvolání ze dne 10. 11. 2004 (listina z roku 1999), kterou pro úplnost předložila ke kasační stížnosti. Svůj názor nemění ani v případě postoje k procesnímu postupu finančního úřadu v daňovém řízení. Finanční úřad opakovaně měnil v průběhu daňové kontroly své názory, kdy tvorbu rezervy napřed uznal a na základě doplnění informací z její strany změnil svůj názor v její neprospěch. Kromě toho, že finanční úřad neměl na danou věc jasný názor, nedal jí v jednotlivých fázích

daňového řízení prostor k vyjádření. Stěžovatelka proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že rezervu na opravu hmotného majetku mohou vytvářet rovněž nájemci, a to za předpokladu, že jsou k opravám uvedeného majetku smluvně zavázáni. Stěžovatelka však zaúčtovala do nákladů částku na tvorbu rezervy, aniž by byla k opravám smluvně zavázána. K úhradě byl podle uzavřených smluv a dodatků zavázán jen pronajímatel. Z nájemní smlouvy uzavřené dne 30. 12. 1997 včetně dodatků vyplývá, že nájemce po předchozím upozornění pronajímatele zajistí provedení úprav a oprav a vynaložené náklady vyúčtuje k náhradě pronajímateli. Stěžovatelkou namítané oznámení potřeby oprav ze dne 29. 12. 1999 nemůže nahradit změnu smlouvy. Tímto sdělením pronajímatel pouze akceptoval případné opravy a oznámil, že některé z uvedených nebude hradit. Nebylo však upraveno to, kdo ponese celkově náklady na opravu. V daném případě tak smlouva jednoznačně nestanoví povinnost nájemci nést náklady na opravu, a nájemci tak není stanovena povinnost oprav hmotného majetku podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů a § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách. Z uvedených důvodů proto finanční ředitelství navrhlo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodným stížní bod, v němž stěžovatelka vytýká městskému soudu extenzivní výklad, který ve smyslu příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách dospěl k závěru, že se nesprávně považovala za daňový subjekt, jenž je oprávněn vytvářet a daňově uplatňovat náklady na opravu pronajatého hmotného majetku.

Podle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů se pro zjištění základu daně odečtou výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené zákonem o daních z příjmů a zvláštními předpisy.

Podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) citovaného zákona jsou výdaji (náklady) též rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výši pro daňové účely stanoví zvláštní zákon, kterým je zákon o rezervách.

Zákon o rezervách upravuje pro účely zjištění základu daně z příjmů způsob tvorby a výši rezerv a opravných položek, které jsou výdajem (nákladem) vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmů u poplatníků daní z příjmů (§ 1 tohoto zákona). Rezervami se podle § 1 rozumí bankovní rezervy, rezervy v pojišťovnictví, rezerva na opravy hmotného majetku, rezerva na pěstební činnost a ostatní rezervy v rozsahu stanoveném tímto zákonem (§ 2 odst. 1 citovaného zákona).

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 šest a více let, mohou vytvářet poplatníci daně z příjmů, kteří mají k hmotnému majetku právo vlastnické nebo právo hospodaření, pokud tuto rezervu nevytváří nájemce podle písmena b) (§ 7 odst. 1 písm. a) zákona o rezervách), nebo jsou nájemci hmotného majetku a k opravám najatého hmotného majetku jsou smluvně písemně zavázáni (§ 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách).

Podle čl. III. odst. 1 nájemní smlouvy uzavřené dne 30. 12. 1997 mezi Ing. Jiřím Beránkem jako pronajímatelem a stěžovatelkou jako nájemcem je nájemce „povinen hradit náklady spojené s obvyklým udržováním prostor a jejich bezpečným provozem. Rozsah obvyklé údržby a oprav, jejich vynaložení a zajištění je povinností nájemce, je uveden v příloze č. 2. V odůvodněných případech lze dohodou stran změnit tento rozsah a stanovit, která strana je povinna k takovým nákladům“. Podle čl. III. odst. 2 této smlouvy „...Obě strany se dohodly, že nájemce, v případě, že zjistí potřebu oprav či úprav, které by jinak byly povinností pronajímatele jako vlastníka nemovitosti, zajistí provedení úprav a oprav nad rámec povinností nájemce po předchozím upozornění podle odst. 1 tohoto článku, nájemce a vynaložené náklady vyúčtuje k náhradě pronajímateli nejpozději v den splatnosti nájemného za rok, v němž takové náklady vynaložil. Pohledávku na náhradu vynaložených nákladů lze i jednostranně započítat na nájemné“. Dodatkem k nájemní smlouvě ze dne 30. 12. 1998 bylo stanoveno, že veškeré stavební práce spojené s údržbou všech pronajatých prostor (bytových i nebytových) hradí pronajímatel.

Z nájemní smlouvy tedy vyplývá, že stěžovatelka je smluvně zavázána k fyzickému zajištění oprav, ale na účet pronajímatele. Legální pojem „smluvního zavázání k opravám“ ve smyslu ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách je však nutno vykládat z jeho v zákoně o rezervách zjevně uvedeného účelu, tzn. že náklady odepisuje ten, kdo je vynaložil. Ve smyslu shora uvedeného je mimo jakoukoliv pochybnost, že stěžovatelka vychází z nesprávného právního názoru, že právě ona je tím daňovým subjektem, který byl v případě pronajatého hmotného majetku oprávněn vytvářet rezervu na opravu hmotného majetku a nadto ji uplatňovat jako daňově uznatelný výdaj (náklad) podle ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů. Stěžovatelka se také mylí, jestliže tvrdí, že ze žádného zákonného ustanovení nevyplývá, jakým fixním způsobem by měl daňový subjekt „sesmluvnit“ své závazky s pronajímatelem hmotného majetku, když přímo ze zákona vyplývá pouze povinnost mít tuto skutečnost, jmenovitě provádění oprav, upravenou smluvně. Zákon o rezervách v ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) však stanoví, že nájemce hmotného majetku musí být k opravám hmotného majetku smluvně písemně zavázán. Z textu nájemní smlouvy však vyplývá, že stěžovatelka jako nájemce je v daném případě povolána pouze k zajištění provedení oprav a úprav najatého hmotného majetku s tím, že vynaložené náklady pak ve stanovené lhůtě vyúčtuje pronajímateli. Stěžovatelka jako nájemce tedy není osobou, jež je k opravám smluvně zavázána (§ 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách), natož aby nesla jejich náklady. Nájemní smlouva stanoví stěžovatelce pouze povinnost, aby zajistila případné opravy. Náklady jsou pak vyúčtovány pronajímateli. Dodatek k nájemní smlouvě ze dne 31. 12. 1998 pak pouze stanoví, kdo nese náklady stavebních prací spojených s údržbou všech pronajatých prostor. Nelze proto souhlasit se stěžovatelkou, že ostatní je otázkou výkladu, s jehož interpretací provedenou městským soudem, se neztotožnila, neboť nelze právě výkladem nájemní smlouvy včetně dodatků dojít k jinému závěru, než že stěžovatelka jako nájemce není smluvně zavázána k opravám pronajatého hmotného majetku.

Ve věci tvorby a daňového uplatňování rezerv předmětného majetku není relevantní argumentace stěžovatelky ohledně zbavení se případné možnosti profitu z provedené opravy majetku, na kterou byla rezerva vytvořena. Je pravdou, že profitovat lze např. oprávněním přímé přefakturace části nebo plné výše nákladů na opravy, ale i jiným ujednáním s pronajímatelem např. snížení nájemného ap. Kompenzace tohoto druhu opravdu může hradit ostatní náklady a ztráty nájemce, který opravy zajišťuje a organizuje. V tomto případě je však třeba rozlišovat mezi výdajem (nákladem) nájemce na opravu a případným zvýhodněním spočívajícím ve snížení nájemného apod. Pokud není nájemce smluvně zavázán jak k provádění oprav hmotného majetku, tak k nesení nákladů na jejich provedení, není oprávněn k vytváření rezervy na opravu

hmotného majetku. Je tomu tak proto, že z ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů a z ustanovení § 1 zákona o rezervách vyplývá, že rezerva na opravu hmotného majetku musí být výdajem (nákladem) právě toho, kdo ji na tuto opravu vytváří a následně ji provádí. Uvedená skutečnost musí ovšem vyplývat z písemně uzavřené smlouvy (§ 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách). Pokud by nájemce opravu pouze provedl a náklady na ni nesl někdo jiný (pronajímatel), anebo by nájemce provedení opravy pouze zajišťoval a provedl, ale náklady přeučtoval pronajímateli, jako je tomu právě v tomto případě, nelze dovodit, že by bylo možno rezervu na opravu hmotného majetku považovat za výdaj (náklad) nájemce (v tomto případě stěžovatelky) ve smyslu ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů a § 1 zákona o rezervách.

Nájemce hmotného majetku tedy musí být zavázán k opravám tohoto majetku, a to písemnou smlouvou. Správní orgány ani městský soud nevznesly pochybnosti o skutečnosti, že by stěžovatelka neužívala předmět nájmu pro její podnikatelskou činnost. Udržení provozuschopného stavu pronajatých nemovitostí a s tím související provádění oprav je jistě uznatelným daňovým výdajem. V tomto případě však není na místě tvrzení o extenzivním výkladu městského soudu, neboť stěžovatelka nebyla smluvně zavázána ani k provádění oprav hmotného majetku, ani k tomu, aby nesla náklady na jejich provedení. Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje s názorem městského soudu, který dovodil postavení stěžovatelky jako daňového subjektu, jehož pozici ve smyslu ustanovení § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách je nutno vykládat ve smyslu pro danou věc relevantních právních předpisů a jejich ustanovení (§ 23 odst. 1, § 24 zákona o daních z příjmů). Pokud zákon o daních z příjmů v ustanovení § 23 odst. 1 stanoví, že základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v příslušném zdaňovacím období, nelze v daném případě hovořit o splnění podmínky věcné souvislosti. Pokud stěžovatelka jako nájemce podle nájemní smlouvy zajišťovala nebo prováděla opravy, avšak vlastník hmotného majetku jí výdaje proplácel, nebyla stěžovatelka zatížena opravou v tom smyslu, že by ji měla financovat z rezervy, jak o tom hovoří zákon o rezervách. Oprávněnost tvorby a daňového uplatňování rezervy nelze dovozovat ani z oznámení potřeby oprav a údržby na rok 2000 ze dne 29. 12. 1999. Z nájemní smlouvy včetně jejích dodatků vyplývá, že ji lze změnit pouze písemně. Oznámením ze dne 29. 12. 1999 byla dána pronajímateli na vědomí potřeba oprav. Pronajímatel s potřebou oprav souhlasil a v odpovědi též specifikoval, které náklady vynaložené na provedené opravy nehradí. Kromě toho, že odpověď na uvedené oznámení není datována, nelze vzhledem ke stejné osobě pronajímatele a osoby oprávněné jednat za nájemce vyloučit, že odpověď byla vyhotovena a doručena téhož dne jako oznámení. Proto nemohou listiny obsahující oznámení a odpověď obstat jako změna původní nájemní smlouvy či její další dodatek. Povinnost oznámit potřebu oprav pronajímateli je nájemci stanovena nájemní smlouvou (čl. III. odst. 2 smlouvy). Skutečnost, že pronajímatel oznámil, že nehradí část nákladů, neznamená automaticky smluvně danou povinnost nájemce hradit opravy předmětného hmotného majetku. Oznámení ani nestanoví, kdo ponese náklady na veškeré opravy, zda bude část nákladů a komu přefakturována. Přitom oprávněnost tvorby rezervy na opravu hmotného majetku, tj. její nezbytnost, způsob výpočtu její výše a způsob jejího použití včetně případného rozlišení na opravy a technické zhodnocení, prokazuje daňový subjekt (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 50/2007 - 59, www.nssoud.cz).

Ze správního spisu je navíc zřejmé, že stěžovatelka jako daňový náklad v roce 2000 uplatnila tvorbu rezervy v částce 1 950 000 Kč. Rozpočet nákladů na opravu najatého hmotného majetku byl vyčíslen na částku 4 068 350 Kč. Tvorba rezervy byla zahájena v roce 2000, v roce 2001 měla pokračovat a v roce 2002 bylo naplánováno zahájení opravy předmětného

majetku. Při daňové kontrole bylo navíc zjištěno, že rezerva tvořená v roce 2000 byla v roce 2001 zrušena. Výše rezervy na opravy hmotného majetku se stanoví podle jednotlivého hmotného majetku určeného k opravě a charakteru této opravy. Výše rezervy ve zdaňovacím období je rovna podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu let, které uplynou od zahájení tvorby rezervy do předpokládaného termínu zahájení opravy. Do počtu let rozhodných pro účely výpočtu výše rezervy se zahrnuje rok zahájení tvorby rezervy. Do tohoto počtu let se nezahrnuje předpokládaný rok zahájení opravy (§ 7 odst. 4 zákona o rezervách). Rezerva je daňovým výdajem (nákladem) podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů, přičemž způsob její tvorby a výše je stanovena zákonem o rezervách. S odkazem na uvedená ustanovení zákona o daních z příjmů a zákona o rezervách je v tomto konkrétním případě výše rezervy na opravu najatého hmotného majetku pro rok 2000 v částce 2 034 175 Kč (polovina z částky 4 068 350 Kč). Pokud tedy stěžovatelka uplatnila v roce 2000 jako daňový výdaj (náklad) rezervu na opravu najatého hmotného majetku ve výši 1 950 000 Kč, uplatnila ji v rozporu jednak s ustanovením § 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách (nebyla smluvně písemně zavázána k opravě tohoto majetku), a jednak s ustanovením § 7 odst. 4 cit. zákona (byla uplatněna v jiné než zákonem stanovené výši). Shodně se k tomuto již vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 31. 5. 2005, č. j. 1 Afs 116/2004 - 100, www.nssoud.cz, když konstatoval: „...ustanovení § 7 odst. 4 zákona ČNR č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zajištění základu daně z příjmů, jež ukládá výši rezervy určit jako podíl rozpočtu nákladů na opravu a počtu let, přičemž výsledkem musí být v rozpočtu stejná částka pro každé zdaňovací období, ...“. Nejvyšší správní soud se vyjádřil k výši uplatněné rezervy pouze pro úplnost posouzení daného případu. Městský soud nepochybil, když se její výši nezabýval, zvláště pak, když pro posouzení oprávněnosti tvorby a uplatňování rezervy není její výše, s odkazem na shora uvedené, rozhodující.

Ze všech výše uvedených důvodů stěžovatelka neprokázala, že by byla smluvně zavázána k opravám najatého hmotného majetku (§ 7 odst. 1 písm. b) zákona o rezervách), na něž by byla oprávněna vytvářet rezervy (§ 1 zákona o rezervách), které by mohla jako výdaj (náklad) oprávněně a účinně daňově uplatňovat (§ 23, § 24 odst. 1, § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů).

Stejně tak je neopodstatněná stížná námitka směřující proti procesnímu postupu správce daně. Nejvyšší správní soud se i v tomto případě ztotožňuje s právním názorem městského soudu, že finanční úřad v rámci provedeného dokazování postupoval v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o správě daní a poplatků. Pokud finanční úřad neuzavřel dokazování, ale s konečným stanoviskem vyčkával na další vyjádření, resp. jiná doplnění skutečností, stěžovatelky, ke kterým jí dal dostatečný časový prostor, nebyl jeho postup ničím jiným než postup upravený v ustanovení § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatelka však nepřinesla jiné důkazy, které by vyvrátily původní stanovisko správce daně, že rezervy byly vytvářeny a uplatňovány neoprávněně. Tvrdí-li stěžovatelka, že jí nebyl v průběhu daňového řízení dán prostor pro vyjádření, popř. k předložení důkazních prostředků, není její tvrzení jednak pravdivé a jednak nenachází oporu ve správním spise. Na tom nemůže změnit nic ani správcem daně či městským soudem odlišné pojmenování prostředků, kterými měla stěžovatelka podpořit své tvrzení. Stěžovatelkou v rámci daňového řízení jako důkazní prostředek předložené oznámení potřeby oprav a údržby na rok 2000 bylo vyloučeno zcela oprávněně, jak již bylo výše uvedeno.

Ze všech těchto důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost opodstatněnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatelka v řízení úspěch neměla a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. dubna 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu