



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **MUDr. L. K.**, zastoupeného JUDr. Šárkou Veskovou, advokátkou se sídlem Palackého 359, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 8. 2010, čj. 5471/10-1100-603519, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 21. 3. 2011, čj. 31 Af 120/2010 - 30,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

1. Rozhodnutím ze dne 17. 8. 2010, čj. 5471/10-1100-603519, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Rychnově nad Kněžnou ze dne 21. 1. 2009, čj. 2825/09/253921601991, kterým správce daně podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a dle § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dodatečně vyměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 273 952 Kč a současně žalobci stanovil dle § 37b odst. 1 písm. a) daňového řádu povinnost uhradit penále z částky dodatečně vyměřené daně ve výši 54 790 Kč.

II.

2. Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Hradci Králové, který ji rozsudkem ze dne 21. 3. 2011, čj. 31 Af 120/2010 - 30, zamítl.

3. Krajský soud konstatoval, že z hlediska daňového práva byl žalobce v postavení vlastníka nemovitosti. Ten je povinen zdanit příjem plynoucí mu z jeho vlastnictví. Nájemné se stává zdanitelným příjmem v okamžiku, kdy jednotliví nájemci tuto platbu zaslali na účet určený v nájemní smlouvě, bez ohledu na to, zda je tento účet veden na vlastníka nemovitosti. Není tedy rozhodné, kdy se příslušné finanční prostředky dostanou do faktické dispozice daňového subjektu. Skutečnost, že nájemné přijala na svůj účet společnost LURA - K s. r. o. jako správce nemovitosti, tak nemá žádný vliv na veřejnoprávní daňovou povinnost žalobce vztahující se k příjmu z pronájmu.

4. Na povinnosti žalobce zdanit příjem plynoucí mu z vlastnictví nemovitosti nemůže podle krajského soudu nic změnit ani skutečnost, že na základě smlouvy o výkonu správy nemovitostí byla veškerými činnostmi spojenými s touto správou pověřena jiná osoba. Pokud správce nemovitosti vede i daňovou evidenci, je povinen vlastníkovvi umožnit, aby se seznámil se všemi podklady rozhodnými pro podání daňového přiznání. K tomu krajský soud dodal, že v posuzovaném případě nemohl nastat problém s nedostatkem informací či materiálů, neboť v rozhodné době byl žalobce jednatelem společnosti LURA - K s. r. o.

5. Krajský soud tedy přisvědčil žalovanému, že v roce 2006 plynul žalobci příjem v podobě nájemného, které nájemci hradili v průběhu tohoto roku na smluvně stanovený účet. Tímto okamžikem došlo na straně nájemců k zániku jejich závazku zaplatit žalobci jako pronajímateli nájemné, u žalobce tímto zanikly jeho pohledávky za nájemci. Zdanitelné příjmy z pronájmu plynuly žalobci právě v době zániku jeho pohledávek na nájemném. Na tento závěr nemůže mít vliv ani to, že si žalobce sjednal s vykonavatelem správy „splatnost čistého nájemného“, tj. souhrn vybraného nájemného po odečtení nákladů na služby spojené s užíváním prostor, nákladů na správu nemovitostí a po vytvoření fondu oprav, na jeho účet do 31. 12. 2008. Pokud žalobce ponechal vybrané nájemné na účtu, se kterým hospodařil podle dohody správce nemovitosti, nemělo to vliv na daňovou povinnost žalobce.

6. Dále krajský soud shledal správným závěr správních orgánů, že žalobce neprokázal své tvrzení, že částka 1 223 016 Kč, o kterou byl dodatečně zvýšen základ daně, nepředstavuje jen platby nájemného, ale jsou v ní obsaženy i úhrady za služby spojené s užíváním nemovitosti. Jelikož součástí úhrady nájemného z nebytových prostor obecně nejsou platby za základní služby s nájmem spojené, zálohy na tyto služby pronajímatel nezahrnuje do zdanitelných příjmů, a platby pak nezahrnuje do daňových výdajů. Pokud žalobce uzavřel některé nájemní smlouvy tak, že v nájemném byla zahrnuta i částka za služby, měl být schopen tyto platby od sebe oddělit. K takovému rozlišení byl přitom správcem daně opakovaně vyzván, navíc byl upozorněn i na následky spojené s nesplněním této výzvy. Podle krajského soudu mohla být výše plateb na služby prokázána jakýmkoliv způsobem, nikoliv jen daňovou evidencí. Krajský soud přitom označil za důležitou i okolnost, že žalobce byl k předložení důkazů vyzván v roce 2009, kdy mu tyto údaje musely být již známy. Jelikož žalobce své tvrzení nedoložil, správce daně neměl k dispozici důkazní materiál, z něhož by bylo zřejmé, jaká částka představovala platby za služby. Při dodatečném stanovení základu daně proto správce daně mohl zohlednit výdaje pouze v podobě paušálu ve výši 30% z daného příjmu. Žalobce si totiž tuto formu zvolil v podaném daňovém přiznání.

7. K žalobní námitce, že vykonavatel správy stejnou finanční částku také zdanil, se krajský soud nevyjadřoval s tím, že daňová povinnost společnosti LURA - K s. r. o. nebyla předmětem řízení.

III.

8. Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení.

9. Stěžovatel namítl, že platba nájemného, která byla složena ve prospěch jiného čísla účtu, není jeho příjmem. Na podporu svého tvrzení uvedl, že pokud by tato úhrada byla omylem zaslána na účet jakékoliv jiné třetí osoby, ke zvýšení majetku stěžovatele by také dojít nemohlo.

10. S odkazem na § 123 zákona občanského zákoníku stěžovatel tvrdil, že není vlastníkem nájemného, které bylo přijato na jiný účet. Jestliže má být nájemné použito k opravám a údržbě pronajímané nemovitosti a teprve poté zbývající část odeslána na účet stěžovatele, nájemné ve výši zaplacené jednotlivými nájemníky nemůže být bez dalšího příjmem stěžovatele. Náklady spojené se správou nemovitosti vynaložené v roce 2007 či 2008 by mohly přesáhnout částku nájemného získanou za rok 2006, a pak by tedy stěžovateli nevznikl žádný zdanitelný příjem. Jako další příklad stěžovatel uvedl, že pokud by si nájemce ponechal nájemné za rok 2006 na svém účtu, rok následující uhradil potřebné náklady a zbývající část zaslal pronajímateli, příjmem by se stala pouze tato zbývající část, a to navíc až v roce 2007. Pokud si tedy stěžovatel se správcem nemovitosti sjednal, že mu bude nájemné po odečtení nákladů vyplaceno se splatností do 31. 12. 2008, nemůže se jednat o příjem roku 2006, ani roku 2007. Stěžovatel poukázal i na situaci, kdy by nájemné bylo hrazeno prostřednictvím České pošty, s. p., na konci roku a pronajímateli bylo doručeno až v roce následujícím. Zde by šlo o příjem za období, kdy bylo nájemné připsáno na účet pronajímatele. Konečně stěžovatel uvedl, že pokud by bylo nájemné hrazeno souhrnně za období delší jednoho roku, stalo by se zdanitelným příjmem v tom roce, ve kterém bylo zaplacené daňovému subjektu. Závěrem stěžovatel poznamenal, že v jím vedené daňové evidenci je časové rozlišení nepřipustné.

IV.

11. Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

V.

12. Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

13. Kasační stížnost není důvodná.

14. Nejvyšší správní soud nemohl stěžovateli přisvědčit, že nájemné zaplacené na účet vykonavatele správy předmětné nemovitosti není příjmem stěžovatele. V rozsudku ze dne 25. 11. 2009, čj. 7 Afs 19/2009 - 57, č. 2024/2010 Sb. NSS (všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná i na www.nssoud.cz), dospěl zdejší soud k závěru, že nájemné se stává

příjmem v okamžiku, kdy je zapláceno v souladu s ujednáním mezi nájemcem a pronajímatelem. Skutečnost, že pronajímatel nemohl s touto částkou disponovat ve zdaňovacím období, v němž bylo zapláceno, jej nezavazuje povinnosti v tomto období nájemné jako příjem z pronájmu podrobit zdanění. Nejvyšší správní soud neshledal v nyní posuzované věci důvodu, aby se od svého právního názoru odchýlil. V podrobnostech proto pro stručnost zcela odkazuje na rozsudek č. 2024/2010 Sb. NSS.

15. V návaznosti na predestřený právní názor lze uzavřít, že na veřejnoprávní daňovou povinnost stěžovatele, vztahující se ke zdaňovacímu období roku 2006, nemělo vliv ani smluvní ujednání se správcem nemovitosti, podle kterého měla být část nájemného po odečtení souvisejících nákladů zaslána stěžovateli do konce roku 2008. Nejvyšší správní soud přisvědčil krajskému soudu, že dohodnutá splatnost nájemného neměla žádný vliv na závěr, že nájemné se stalo příjmem stěžovatele v okamžiku, kdy je nájemci zasláno na účet určený v nájemní smlouvě. Pro úplnost zdejší soud podotýká, že nepřezkoumával příklady, které stěžovatel uváděl na podporu svého tvrzení, neboť pro rozhodnutí o této věci nebyly jakkoliv podstatné.

16. Jestliže stěžovatel namítl, že jeho příjmem nemohla být částka celkově zaplaceného nájemného, neboť z něj měly být hrazeny i náklady na opravu a údržbu předmětné nemovitosti, Nejvyšší správní soud poznamenává, že si mohl od správce vyžádat potřebné podklady a uplatnit uhrazené náklady jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení daného příjmu. V této souvislosti zdejší soud přisvědčil krajskému soudu, že v průběhu daňové kontroly měl stěžovatel možnost prokázat, v jaké výši byly tyto náklady vynaloženy.

17. Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

18. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu podle obsahu spisu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně 30. srpna 2011

JUDr. Jan Passer
předseda senátu