



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **RWE Energie, s. r. o.**, se sídlem Limuzská 3135/12, Praha 10, zast. Mgr. Lenkou Krupičkovou, LL.M., advokátkou se sídlem Na hroudě 1034/61, Praha 10, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 8. 11. 2011, čj. 13674/11-1200-701174, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 3. 2014, čj. 29 Af 5/2012-99,

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 :

I. Vymezení věci

[1] V roce 1993 se dohodou ze dne 8. 1. 1993 Český plynárenský podnik, státní podnik (dále jen „ČPP“) zavázal dodávat do plynovodní sítě svého distribučního odštěpného závodu Brno za úplaty zemní plyn, který odštěpný závod dále dodával konečným

pokračování

spotřebitelům. Ke dni 1. 1. 1994 vznikla Jihomoravská plynárenská, a. s. (právní předchůdkyně žalobkyně), jejíž základní jmění představovala cena hmotného a dalšího majetku, který na ni přešel v souvislosti s privatizačním projektem ČPP – odštěpného závodu Brno. ČPP vystavil odběrateli ČPP - odštěpnému závodu Brno dne 12. 1. 1994 za odebraný plyn fakturu na částku 742 922 353 Kč; tuto fakturu Jihomoravská plynárenská, a. s. přijala a částečně závazek uhradila v listopadu 1994 ve výši 270 826 353 Kč. Ve vnitropodnikovém účetnictví Jihomoravská plynárenská, a. s. byla evidována zbylá část závazku ve výši 472 096 000 Kč vůči ČPP (později názvem Transgas, s. p. a poté ČPP Transgas, s. p.) až do roku 2009. Smlouvou ze dne 20. 1. 2004 byla předmětná pohledávka ČPP za žalobkyní postoupena na JUDr. P. K. a následně smlouvou ze dne 8. 12. 2008 na společnost SHARI COMMERCIAL S. A., která začala pohledávku soudně vymáhat. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 31. 8. 2009, čj. 41 Cm 31/2004-160, dospěl k závěru, že žalobě nemůže vyhovět, neboť nárok je již promlčen, přičemž navíc současně konstatoval neplatnost dohody ze dne 8. 1. 1993 z důvodu nedostatku právní subjektivity odštěpného závodu; dle Krajského soudu v Brně dohoda ze dne 8. 1. 1993 nemohla založit závazkový vztah. Na základě tohoto rozsudku Jihomoravská plynárenská, a. s. rozpustila příslušnou položku představující závazek ve výši 472 096 000 Kč vůči ČPP ve svém účetnictví, a to jako položku snižující základ daně z příjmů právnických osob z důvodu právní neexistence závazku.

[2] Jihomoravská plynárenská, a. s. podala dne 30. 6. 2010 řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009, v němž přiznala daňovou povinnost ve výši 201 124 328 Kč; ta byla Finančním úřadem Brno I (dále jen „správce daně“) akceptována, došlo ke konkludentnímu vyměření daně a daň byla zaplacená. Následně Jihomoravská plynárenská, a. s. podala odvolání z důvodu rozpuštění výše uvedeného závazku 472 096 000 Kč; měla za to, že nedošlo ke stanovení daně v zákonné výši. Požadovala úpravu základu daně o tuto položku, kterou původně zaúčtovala na účet ostatních výnosů ve smyslu § 23 odst. 2 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, dále je „ZDP“, ačkoliv se nejedná o výnos a mělo dojít k úpravě dle § 23 odst. 1 písm. c) bod 1. ZDP, čímž by byla snížena vyměřená daňová povinnost z částky 201 124 328 Kč na částku 106 705 128 Kč. Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 8. 11. 2011, čj. 13674/11-1200-701174, odvolání zamítlo; daňová povinnost ve výši 201 124 328 Kč tak zůstala nezměněna.

[3] Proti tomuto rozhodnutí podala Jihomoravská plynárenská, a. s. žalobu (v průběhu žalobního řízení se stala právní nástupkyní společnosti Jihomoravská plynárenská, a. s. společnost RWE Energie, s. r. o., dále jen „žalobkyně“), jež byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) ze dne 10. 3. 2014, čj. 29 Af 5/2012-99 (dále jen „napadený rozsudek“). V průběhu soudního řízení se právním nástupcem Finančního ředitelství v Brně stalo Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“).

[4] V rámci sporu mezi účastníky řízení řešil krajský soud otázku, zda odúčtování předmětného závazku představuje zdanitelný příjem, či nikoliv. Soud na jednu stranu považoval za nepochybné, že dle rozsudku Krajského soudu v Brně čj. 41 Cm 31/2004-160 nemohl závazek mezi státním podnikem a jeho odštěpným závodem vzniknout, na druhou stranu však nebylo možno přehlédnout, že v rámci privatizačního projektu získala

žalobkyně při svém vzniku aktiva a pasiva, přičemž v souladu se základní zásadou podvojného účetnictví hodnota pasiv odpovídala hodnotě aktiv. V majetku žalobkyně tak bylo se závazky počítáno a kalkulace nesporně ovlivnila stav jejího hospodaření. Krajský soud se nepřiklonil k názoru žalobkyně, že předmětný závazek nikdy neexistoval; k dodávce a odběru plynu došlo a bylo o něm i před 1. 1. 1994 účtováno. Žalobkyně o závazku poté prokazatelně účtovala po dobu 15 let, neboť jí tuto povinnost ukládal zákon o účetnictví. Tento závazek navíc žalobkyně z části také hradila. Změna skutkových okolností nastala až v roce 2009 na základě uvedeného rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160, dle něhož došlo k zániku předmětného závazku a muselo se tedy jednat o výnos, který je předmětem daně z příjmů podle § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť u žalobkyně v důsledku tohoto příjmu došlo k přírůstku majetku.

[5] Krajský soud připomněl, že při stanovení daňové povinnosti se v souladu s § 23 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů vychází z výsledku hospodaření. Podle § 23 odst. 10 téhož zákona se pro zjištění základu daně vychází z účetnictví vedeného podle zákona o účetnictví, pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem. Pokud tedy žalobkyně pozbyla povinnost předmětný závazek hradit, musela mít tato skutečnost nutně za následek navýšení jejích výnosů, což v konečném důsledku znamenalo i navýšení její daňové povinnosti.

[6] Námitku žalobkyně, že zaúčtování nemůže být právním titulem pro vznik závazku, shledal krajský soud jako nedůvodnou. Předmětné účetní doklady totiž odrážejí majetkovou realitu žalobkyně vzniklou v souvislosti s privatizačním projektem. Krajský soud také nesouhlasil s tím, že by byl předmětný příjem pouze příjmem zdánlivým, který nelze považovat za předmět daně z příjmů.

[7] Dále dospěl krajský soud k závěru, že žalovaný postupoval v souladu s § 99 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), upravujícího předběžnou otázku. Žalovaný nezpochybnil v rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160 zmíněný závěr, že dohoda z 8. 1. 1993 nemohla založit závazkový právní vztah odštěpného závodu ke státnímu podniku; v době privatizace však závazek nepochybně souvisel s privatizovaným majetkem a musel se tak odrazit i v konečné daňové povinnosti žalobkyně.

II. Obsah kasační stížnosti

[8] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatelka uvedla, že Krajský soud v Brně rozsudkem čj. 41 Cm 31/2004-160, ve kterém odkázal také na rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 21. 2. 2008, sp. zn. 32 Cdo 2801/2007, označil závazek „s definitivní platností“ za neexistující,

pokračování

jelikož nebyl založen žádným právním titulem; dle stěžovatelky se tak nemůže jednat o zdanitelný příjem (výnos). Žalovaný a krajský soud nesprávně posoudily závazek jako zaniklý promlčením a nepřípustně revidovaly a dezinterpretovaly závěry z rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160. V uvedeném rozsudku byl řešen vznik závazku i jeho promlčení. Otázkou promlčení se Krajský soud v Brně v rozsudku zabýval jen z důvodu tvrzení žalobce – společnosti SHARI COMMERCIAL S. A., že žalovaný v dané věci – Jihomoravská plynárenská, a. s. závazek uznal; dle judikatury lze totiž platně uznat i neexistující závazek. Krajský soud v Brně si dle odůvodnění rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160 byl vědom skutkových okolností vzniku stěžovatelky privatizací, avšak nepřipustil důkazní prostředky listinami spojenými s touto privatizací právě proto, že by nemohly dle jeho názoru založit uvedený nárok (závazek).

[10] Stěžovatelka uvedla, že krajský soud dovodil existenci závazku ze zahajovací rozvahy stěžovatelky z roku 1994, rozhodnutí zakladatele stěžovatelky, roční účetní závěrky ČPP z roku 1993, inventurního soupisu majetku a závazků, z rozhodnutí o privatizaci učiněného na základě schváleného privatizačního projektu, ze skutečnosti, že stěžovatelka se k závazku po celou dobu hlásila a částečně plnila, závazek vykazovala 15 let ve svém účetnictví a účetní rozvaze; dle stěžovatelky však tyto „tituly“ „neobstojí nebo neexistují“.

[11] Závazek nemohl být doložen roční účetní závěrkou ČPP, neboť vnitropodnikové operace se při konsolidování účetní závěrky za právnickou osobu (ČPP) vzájemně proti sobě vylučují.

[12] Nebyl prováděn důkaz a zjišťován obsah inventurního soupisu majetku a závazků; jeho existence byla pouze dovozována z Opatření Ministerstva financí ČR, kterým se stanoví postup v účetnictví a při inventarizaci majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby čj. 281/2020/1993, které nabylo účinnosti dne 1. 1. 1993.

[13] Závazek nemohl být založen ani rozhodnutím zakladatele (Fondu národního majetku), neboť k takovému rozhodnutí neměl zakladatel pravomoc; navíc se v podkladech pro privatizaci o tomto závazku nikde „nehovoří“, proto zde není opora v provedeném dokazování.

[14] Právním titulem pro to, aby se z vnitropodnikového zdroje v rámci privatizace stal reálný závazek, mohlo být jen rozhodnutí o privatizaci dle § 10a odst. 1 písm. e) zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby (dále jen „z. č. 92/1991 Sb.“). Rozhodnutí o privatizaci a na ně navazující prováděcí rozhodnutí ministra však v souvislosti s vymezením převáděných závazků zmiňuje pouze závazky ve smyslu § 15 odst. 1 z. č. 92/1991 Sb.; toto ustanovení se však mohlo týkat jen závazků ČPP jako celku vůči jeho dodavatelům. V případě projednávaného závazku se ale jednalo pouze o alokaci zdrojů uvnitř ČPP, proto přechod dle citovaného ustanovení nebyl možný.

[15] Převzetí závazku do zahajovací rozvahy v roce 1994 a vedení závazku v účetnictví stěžovatelky neprokazuje jeho platnost a existenci; došlo k účetní chybě, neboť zde neexistoval způsobilý podklad pro tuto účetní operaci a závazek měl být součástí vlastního jmění stěžovatelky. Zahajovací rozvaha a na ni navazující účetnictví byly *de facto* pouze

pokračování vnitropodnikového účetnictví ČPP - odštěpného závodu Brno; „*pouze díky prostému přeúčtování jednotlivých položek se vnitropodnikový závazek ocitl jako závazek v účetnictví nově vzniklé stěžovatelky*“. Údaj v účetnictví automaticky neznamená, že došlo k nabytí práv nebo povinností v souladu s právními předpisy; nesvědčí mu presumpce správnosti. Zaúčtování není právně relevantní důvod vzniku závazku a nelze je vykládat ani jako uznání závazku; skutkový stav je třeba dostatečným a věrohodným způsobem zjistit (stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2012, čj. 5 Afs 16/2012-27). Stěžovatelka tento závazek evidovaný jako „cizí zdroj“ několik let zpochybňovala a dle ní „*chyba byla uznána samotným ministerstvem i domnělým věřitelem*“ (ČPP); poukázala na rozhodnutí č. 1206/1993 ministra průmyslu a obchodu ze dne 15. 12. 1993.

[16] Ani privatizační projekt nebyl dle stěžovatelky titulem pro vznik závazku, neboť pro určení privatizovaného majetku je rozhodující jeho vymezení v rozhodnutí o privatizaci a v kupní smlouvě dle § 11 odst. 2 a § 14 odst. 1 z. č. 92/1991 Sb. (odkázala zde na rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 15. 4. 2010, sp. zn. 32 Cdo 3813/2008).

[17] Poukázali-li žalovaný a krajský soud na skutečnost, že stěžovatelka fakturu přijala a částečně plnila, účelově zohlednili pouze část skutkového stavu. Stěžovatelka přestala závazek splácet již v roce 1994 a z větší části jej nikdy neuhradila; taktéž ČPP na vymáhání částky netrval. Následně ČPP pohledávku spolu s dalšími pohledávkami postoupil za pouhý 1 mil. Kč; šlo o spekulativní obchod vyjadřující pochybnost samotného ČPP o existenci a dobytosti závazku. S těmito fakty se krajský soud nijak nevypořádal.

[18] K argumentaci krajského soudu a žalovaného, dle které v případě neexistence tohoto závazku - cizího zdroje krytí majetku - by tak byl stěžovatelce v rámci privatizace předán privatizovaný majetek v nižší hodnotě, a proto by muselo dojít k ponížení aktiv, anebo by musel být cizí zdroj v pasivech nahrazen jiným vlastním zdrojem krytí, neboť jinak by byla porušena základní účetní zásada bilanční rovnosti, stěžovatelka uvedla, že skutečnost účtování daňového subjektu o závazcích na straně pasiv ještě sama o sobě neznamená, že daňový subjekt disponuje tomu odpovídajícími aktivy. Správní orgány ani krajský soud se nezabývaly možností, zda nedošlo na straně pasiv k nesprávnému rozdělení zdrojů mezi vlastní a cizí kapitál, tedy že byl stěžovatelce na úkor vlastního kapitálu přidělen uvedený závazek. Stěžovatelka poukázala na korespondenci „*z inkriminované doby mezi dotčenými subjekty*“, ze které má vyplývat, že výše závazku byla již v rámci vnitropodnikového účetnictví ČPP neopodstatněná v důsledku nesprávného nastavení vnitropodnikových cen v ČPP. Stěžovatelka uvedla, že Ministerstvo financí ČR, jakožto vydavatel rozhodnutí o privatizaci, na základě pozdějších jednání dospělo k závěru, že částka 472 096 000 Kč nebyla závazkem, proto vydalo dne 28. 5. 1997 rozhodnutí o privatizaci, v němž navrhovalo, aby došlo ke vkladu této částky do základního jmění (vlastního kapitálu) stěžovatelky; dle stěžovatelky tím uznalo nesprávnost rozdělení zdrojů mezi vlastní a cizí kapitál v rámci privatizace. Stěžovatelka uvedla, že obdobný závěr zaujal i „*pomyslný věřitel*“ (rozuměj ČPP).

pokračování

[19] Dle stěžovatelky vycházely správní orgány z nedostatečně zjištěného skutkového stavu, přesto učinily závěr o existenci závazku a jeho odpovídajícím krytí aktivy. Sporný závazek měl být součástí vlastního kapitálu stěžovatelky a jeho zanesení do účetnictví stěžovatelky jako „*cizí zdroj*“ bylo chybou učiněnou v procesu privatizace. Skutečnost, že k převodu do vlastního kapitálu nedošlo, nijak nesnižuje fakt, že zaúčtování bylo chybné; opravu nebylo možno provést dříve než po právní moci rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160. O uvedeném mají svědčit důkazy: dopis předsedy představenstva stěžovatelky ze dne 11. 3. 1996, dopis ministra průmyslu a obchodu ze dne 13. 5. 1996, dohoda o vypořádání dluhu ze dne 16. 11. 1994 a bod 9 notářského zápisu čj. NZ 366/99, N 387/99 o průběhu řádné valné hromady stěžovatelky konané dne 15. 7. 1999 spolu s přílohou č. 12.

[20] Stěžovatelka uvedla, že situace mohla být napravena tak, že mohlo dojít k odúčtování neexistujícího závazku přímo do vlastního kapitálu, tedy bilančně a nikoliv výsledkově, což by se v konečném důsledku vůbec neprojevilo v základu daně; tím by se stěžovatelka „*dostala do bilančního stavu, ve kterém se měla ocitnout již při svém vzniku*“.

[21] Stěžovatelka uvedla, že dle judikatury mohou i absolutně neplatné právní úkony vyvolat daňověprávní účinky; dle stěžovatelky však na základě odpisu neexistujícího závazku do výnosů nemohly daňověprávní účinky nastat. „*Narovnání účetnictví*“ stěžovatelky po zjištění absolutní neplatnosti závazku se neprojevilo jako „*obohacení*“ v její majetkové sféře. Stěžovatelka se údajně nedomáhá, aby byly zpětně revidovány daňové účinky absolutně neplatného právního úkonu, nýbrž toho, že účetní výnos v podobě odepsání zbylého (neexistujícího) závazku není jejím příjmem (odkázala ohledně pojmu „*příjem*“ a ohledně situace neexistující pohledávky na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, čj. 5 Afs 45/2011-94, a ze dne 30. 4. 2013, čj. 1 Afs 98/2012-34).

[22] Závěrem stěžovatelka poukázala na skutkově obdobnou a již rozhodnutou věc Nejvyššího správního soud sp. zn. 1 Afs 11/2013 s tím, že dává na zvážení postup dle § 17 s. ř. s.

III. Vyjádření žalovaného

[23] Žalovaný nesouhlasil s námitkou o vadách při zjišťování skutkového stavu a o rozporu závěrů správních orgánů a krajského soudu se skutkovým stavem vyplývajícím ze správního spisu; tyto námitky nebyly dle žalovaného ani blíže rozvedeny. Dle žalovaného nebyly o skutkovém stavu pochybnosti. Dle žalovaného listiny, na které stěžovatelka poukázala (viz zde odst. [19]), nevyvracejí skutečnost, že závazek v uváděné výši přešel na stěžovatelku v rámci privatizace provedené dle z. č. 92/1991 Sb. a byl zahrnut v zahajovací rozvaze stěžovatelky; došlo k vytvoření samostatné privatizované jednotky formou převodu podniku (odštěpného závodu) do právní formy akciové společnosti. Za irelevantní označil odkazy stěžovatelky na § 6 a 10a z. č. 92/1991 Sb.

[24] Pokud jde o závěr, že odepsaný závazek stěžovatelky, zaúčtovaný jako mimořádný výnos, představuje její zdanitelný příjem (§ 18 odst. 1 ZDP), odkázal žalovaný na odůvodnění napadeného rozsudku. S přihlédnutím ke všem skutečnostem souvisejícím se

způsobem nabytí privatizovaného majetku se jednalo o promlčený neuhrazený závazek řádně zachycený v účetnictví; stěžovatelka si dle ZDP nemůže upravit o tuto částku ve svůj prospěch základ daně z příjmů právnických osob za rok 2009. Domnívá-li se stěžovatelka, že tento závazek neměl být v roce 1994 zahrnut do zahajovací rozvahy, měla tuto námitku uplatnit u Fondu národního majetku ČR v době, kdy se účastnila převzetí tohoto majetku a podpisu předávacího protokolu při vkladu (§ 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 z. č. 92/1991 Sb.).

[25] V dalším žalovaný odkázal na své vyjádření k žalobě. Současně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 11/2013-84 s tím, že není důvod pro postup dle § 17 s. ř. s.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[26] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky pro projednání kasační stížnosti, a proto přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu - při současném přezkumu *ex officio* dle ustanovení § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. - v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů. Dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[27] Obdobnou problematikou se Nejvyšší správní soud zabýval, jak podotkli i účastníci řízení, již v rozsudku ze dne 22. 8. 2013, čj. 1 Afs 11/2013-84. Nejvyšší správní soud se při posuzování nynějšího případu nehodlá od názorů tímto rozsudkem vytýčených odlišit a na závěry v něm vyjádřené zde znovu poukazuje.

IV.A Obsah rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 8. 2009, čj. 41 Cm 31/2004-160 a otázka postupu rozporného s tímto rozsudkem v projednávané věci

[28] Stěžovatelka v kasační stížnosti (obdobně jako v předchozím řízení) uvedla, že v rozsudku Krajského soudu v Brně čj. 41 Cm 31/2004-160 byl řešen vznik sporného závazku i jeho promlčení, přičemž vyplývá závěr, že závazek nemohl být založen žádným právním titulem; dokazování listinami spojenými s privatizací ČPP nebylo připuštěno proto, že rovněž nemohly sporný závazek založit. Dle stěžovatelky byla otázka promlčení pro Krajský soud v Brně rozhodná jen ve vztahu k tvrzení společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. o uznání závazku společností Jihomoravská plynárenská, a. s. Dle stěžovatelky žalovaný i krajský soud v napadeném rozsudku v rozporu s rozsudkem Krajského soudu v Brně čj. 41 Cm 31/2004-160 dospěly k závěru o existenci závazku.

[29] Z rozsudku Krajského soudu v Brně čj. 41 Cm 31/2004-160, jenž je založen ve správním spise, Nejvyšší správní soud zjistil, že jím bylo rozhodnuto o žalobě společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. proti společnosti Jihomoravská plynárenská, a. s. na zaplacení částky 472 096 000 Kč s příslušenstvím. Nárok společnost SHARI COMMERCIAL S. A. opírala o smlouvu ze dne 20. 1. 2004 o postoupení této pohledávky

pokračování

z ČPP na JUDr. P. K. a smlouvu ze dne 8. 12. 2008 o postoupení této pohledávky dále na společnost SHARI COMMERCIAL S. A. Dle tvrzení společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. postoupená pohledávka vznikla jako nezaplacená cena za odběr zemního plynu na základě obchodní dohody mezi ČPP a ČPP – odštěpným závodem Brno ze dne 8. 1. 1993. Krajský soud v Brně žalobu zamítl z důvodu promlčení závazku. Vyšel ze skutkového zjištění o splatnosti předmětného závazku dne 25. 1. 1994 (vycházel z faktury vystavené ČPP vůči společnosti Jihomoravská plynárenská, a. s. dne 12. 1. 1994) a z žalobních tvrzení společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. doložených dohodou ze dne 8. 1. 1993 a smlouvou o postoupení pohledávky. Současně Krajský soud v Brně uvedl, že i kdyby nebyla vznesena společností Jihomoravská plynárenská, a. s. platně námitka promlčení, nemohl by žalobě společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. vyhovět, a to z důvodu neplatnosti dohody ze dne 8. 1. 1993, neboť tato nemohla založit závazkový právní vztah; odkázal na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 21. 2. 2008, sp. zn. 32 Cdo 2801/2007. Krajský soud v Brně dále konstatoval neplatnost uznání závazku, a to zčásti pro neurčitost a zčásti pro uplynutí promlčecí lhůty. Krajský soud v Brně nepřipustil další důkazní návrhy (včetně zahajovací rozvahy společnosti Jihomoravská plynárenská, a. s., rozhodnutí o privatizaci ČPP, zakladatelské listiny ze dne 13. 12. 1993 společnosti Jihomoravská plynárenská, a. s.), a to z důvodu, že *„četl dohodu ze dne 8. 1. 1993 ve znění návrhu dohody z téhož data, dále fakturu č. 9583 ze dne 12. 1. 1994, uznání závazku ze dne 26. 11. 2001 a výpisy z bankovního účtu žalobce ze dne 24. 11. a 30. 11. [...]v kontextu žalovaným uplatněné námitky promlčení a v souladu se zněním skutkových tvrzení na základě kterých žalobce žalobu uplatňoval“*; dle Krajského soudu v Brně jde o důkazy ve věci nepodstatné, neboť by nemohly vést k jinému výroku.

[30] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud nemůže souhlasit s tvrzením stěžovatelky, dle něhož se Krajský soud v Brně zabýval otázkou promlčení jen ve vztahu k žalobnímu tvrzení o uznání závazku. Nelze také souhlasit se stěžovatelkou, že Krajský soud v Brně neprovedl důkazy listinami vztahujícími se k privatizaci ČPP proto, že dospěl k závěru, že tyto nemohly založit sporný závazek. Krajský soud v Brně totiž k dalšímu dokazování nepřistoupil proto, že s ohledem na již provedené důkazy ve spojení s námitkou promlčení a skutkovými tvrzeními společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. v žalobě (těmi byl vázán) by provedení dalších navrhovaných důkazů nemělo význam a nevedly by k jinému rozsudečnému výroku. Krajský soud v Brně se v rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160 vůbec nezabýval převodem majetku v rámci privatizace ČPP; vycházel naopak jen ze skutkových tvrzení společnosti SHARI COMMERCIAL S. A. a dostačující pro jeho rozhodnutí věci byly důkazy již provedené. Pro úplnost lze uvést, že z rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 21. 2. 2008, sp. zn. 32 Cdo 2801/2007, na který Krajský soud v Brně, odkazoval a poukazuje na něj i stěžovatelka v kasační stížnosti, vyplývá, že i v této věci byla řešena toliko otázka vzniku závazku na základě obdobné vnitropodnikové dohody mezi státním podnikem a jeho odštěpným závodem (včetně možného následného postoupení pohledávky na JUDr. P. K. smlouvou odvolávající se na vnitropodnikovou dohodu); soudy zde neřešily možný přechod závazku (na JUDr. P. K.) na základě privatizace jako takové, neboť takový přechod nebyl v občanskoprávním řízení tvrzen.

[31] Nejvyšší správní soud nemá, na rozdíl od stěžovatelky, ani za to, že by žalovaný a krajský soud postupovaly v projednávané věci v rozporu se závěry uvedenými

v rozsudku Krajského soudu v Brně čj. 41 Cm 31/2004-160. Dle závěrů Krajského soudu v Brně v rozsudku čj. 41 Cm 31/2004-160 nemohl být ve smyslu obchodního práva závazek založen dohodou ze dne 8. 1. 1993 pro nedostatek subjektivity odštěpného závodu Brno, proto pohledávka opírající se o takovou dohodu nemohla být ani následně postoupena smlouvami na JUDr. P. K. a na společnost SHARI COMMERCIAL S. A. Žalovaný a následně i krajský soud v napadeném rozsudku z tohoto závěru vycházely, rovněž považovaly dohodu za neplatnou a na nedostatek právní subjektivity odštěpného závodu poukázaly (srov. str. 7 rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně a str. 13 napadeného rozsudku krajského soudu). Navzdory tomuto závěru (však) správně posoudily odúčtování závazku stěžovatelkou jako zdanitelný příjem (srov. zde dále část IV.B rozsudku). Krajský soud v Brně se totiž v uvedeném občanskoprávním řízení nezabýval otázkou, zda a jaké účinky vyvolá absolutní neplatnost daného právního úkonu v daňové oblasti. Tuto otázku si proto musely posoudit daňové orgány samy, což také učinily.

IV.B Otázka existence sporného závazku a zdanění výnosu vzniklého jeho odúčtováním

[32] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítla, že závazek nemohl být založen dohodou ze dne 8. 1. 1993 ani dalšími listinami a skutečnostmi, na které poukazovali žalovaný a krajský soud, tj. rozhodnutím o privatizaci ČPP na základě schváleného privatizačního projektu, roční účetní závěrkou ČPP z roku 1993, zahajovací rozvahou stěžovatelky z roku 1994, zakladatelskou listinou stěžovatelky, inventurním soupisem majetku a závazků ČPP a jeho odštěpného závodu Brno, a skutečností, že stěžovatelka se k závazku po celou dobu hlásila a částečně jej plnila a závazek vykazovala 15 let ve svém účetnictví.

[33] Jak již bylo výše uvedeno, krajský soud v napadeném rozsudku nerozporoval závěr o neplatnosti dohody o dodávkách zemního plynu ze dne 8. 1. 1993 mezi ČPP a jeho odštěpným závodem Brno. Rovněž Nejvyšší správní soud považuje za nespornou skutečnost, že tato dohoda je absolutně neplatným právním úkonem. Pro absolutní neplatnost je charakteristické, že nastává přímo ze zákona (*ex lege*) a působí od počátku (*ex tunc*), úkon je tedy neplatný od okamžiku svého vzniku. Jestliže tak byla předmětná smlouva o dodávkách zemního plynu absolutně neplatná, nemohl na jejím základě ani vzniknout předmětný závazek a ten je proto třeba považovat z hlediska soukromého práva za neexistující. Mezi žalovaným a stěžovatelkou je však sporná otázka, jaký byl v posuzovaném případě vliv absolutní neplatnosti závazku na daňovou povinnost stěžovatelky.

[34] Vlivem absolutní neplatnosti soukromoprávních úkonů na daňové účinky těchto úkonů se zdejší soud již zabýval ve své dřívější judikatuře. Z rozhodovací praxe vyplývá, že pokud dospěl správní orgán k závěru, „že určitý soukromoprávní úkon byl absolutně neplatný, neznamená to ještě *a priori*, že takový úkon je irelevantní z daňového hlediska. Daňové účinky absolutně neplatných soukromoprávních úkonů nenastávají, vyžaduje-li daňové právo, že určitý právní následek může nastat pouze na základě existujícího (platného)

pokračování

soukromoprávního úkonu určité konkrétní povahy (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2005, č. j. 2 Afs 94/2004 - 50, publ. pod č. 979/2006 Sb. NSS, a ze dne 17. 4. 2008, č. j. 7 Afs 8/2007 - 49, www.nssoud.cz). Provádí-li však daňové právo autonomní klasifikaci daňověprávních účinků soukromoprávních jednání vycházející v zásadě z ekonomické logiky (jak je tomu například v generální klausuli v ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů), může mít i neplatný právní úkon plnohodnotné daňověprávní účinky, např. bylo-li i na základě takového úkonu plněno, plnění nebylo zpochybněno, příp. dokonce bylo následně jeho poskytnutí zpětně uznáno a 'legalizováno' sjednáním dohody o narovnání, a projevovalo-li se v ekonomické sféře účastníků transakce způsobem předvídaným v ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů či si účastníci transakce mohli rozumně myslet v době, kdy ji činili, že se takto projeví...“ (viz rozsudek ze dne 2. 12. 2010, č. j. 7 Afs 130/2009-206, publ. pod č. 2489/2012 Sb. NSS).

[35] V souvislosti s absolutní neplatností právního úkonu dále zdejší soud v rozsudku ze dne 31. 3. 2011, č. j. 9 Afs 81/2010-180, publ. pod č. 2415/2011 Sb. NSS, uvedl, že „z hlediska daňových dopadů je nutné rozlišit případy, kdy daňové subjekty, které na základě absolutně neplatné smlouvy na jedné straně dosáhly příjmů a na druhé straně uplatnily náklady, nebudou reflektovat neplatnost smlouvy v soukromoprávní rovině, tj. budou se chovat tak, jakoby tato smlouva byla bezvadná, od případů, kdy si strany, které neplatnou smlouvu uzavřely, navzájem poskytnutá plnění, respektive v případě neplatné nájemní smlouvy ubrazené nájemné na straně jedné a náhradu za užívání prostor na straně druhé, vrátí.“

[36] Nejen z uvedené judikatury plyne, že i absolutně neplatný právní úkon může mít za určitých okolností daňověprávní účinky. Pro oblast daňovou je přitom rozhodná ekonomická logika, tedy zda se předmětný závazek projevil v majetkové sféře daňového subjektu. Pokud závazek fakticky existoval, neboť byl realizován a měl dopady do majetkové reality zúčastněných stran, zpravidla se odrazí také v daňové oblasti. Na druhou stranu v případě, kdy by bylo možné zjištěnou absolutní neplatnost reflektovat tím, že dojde k vrácení uskutečněného plnění, případně k plnění na základě závazku ještě nedošlo, nebo je možná obnova takového stavu, jako by tu předmětný závazek nikdy neexistoval, účinky tohoto úkonu do daňové oblasti nezasáhnou.

[37] V nyní posuzovaném případě se proto Nejvyšší správní soud, stejně jako krajský soud, zaměřil na povahu předmětného absolutně neplatného právního úkonu, na základě kterého měl vzniknout a byl evidován závazek ve výši 472 096 000 Kč. Ze správního spisu zdejší soud ověřil, že předmětný závazek spočíval v dodávkách zemního plynu ze strany ČPP do plynovodní sítě distribučního odštěpného závodu v Brně za účelem dodání spotřebitelům a ČPP účtoval svému distribučnímu odštěpnému závodu cenu za dodávku zemního plynu uskutečněnou v prosinci 1993 v celkové výši 742 922 353 Kč. Podle správního spisu došlo k dodávkám a stěžovatelka inkasovala plnění od konečných zákazníků (tyto dvě skutečnosti vyplývají z podkladů založených ve správním spise nevyvrátila respektive nerozporovala stěžovatelka žádnými důkazními návrhy opírajícími se o konkrétní tvrzení; toliko v žalobě obecně namítala, že dodávky plynu a přijetí plateb stěžovatelkou žalovaný nijak neprokázal). Ze správního spisu bylo také zjištěno, že z celkového závazku bylo uhrazeno ČPP pouze 270 826 353 Kč, přičemž zbylou část ve výši 472 096 000 Kč stěžovatelka neuhradila a dále tento závazek evidovala ve svém účetnictví.

[38] Na základě výše uvedených skutečností zdejší soud konstatuje, že ačkoliv se jednalo o absolutně neplatný právní úkon, stěžovatelka a její právní předchůdce o jeho existenci v době vzniku stěžovatelky (tj. 1. 1. 1994) nepochybovali; nadto na základě uvedeného právního úkonu distribuční odštěpný závod získal plnění (dodávky plynu) a část (více jak třetina) závazku byla uhrazena. I když byla dohoda o dodávkách zemního plynu z hlediska soukromoprávního absolutně neplatná, v ekonomické realitě zúčastněných stran se projevila. Za těžko představitelné lze v tomto případě považovat vzájemné navrácení si plnění z dané dohody vzhledem k tomu, že plnění poskytnuté odštěpnému závodu – dodávky plynu – bylo dodávkou konečným spotřebitelům konzumováno.

[39] Žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně vysvětlil, z jakého důvodu podle něj absolutní neplatnost právního úkonu v daném případě nemůže mít důsledky ve vztahu k daňové povinnosti stěžovatelky. Uvedl přitom, že na základě předmětného absolutně neplatného úkonu bylo plněno, část závazku byla uhrazena a se zbylou částí stěžovatelka od svého vzniku kalkulovala ve svém účetnictví, přičemž tento závazek ovlivňoval výsledek jejího hospodaření.

[40] Je proto třeba odmítnout stěžovatelčino tvrzení, že předmětný závazek nemohl (fakticky) nikdy existovat a jeho existence byla dovozována žalovaným i krajským soudem jen z účetnictví (a zahajovací rozvahy) stěžovatelky. Zdejší soud samozřejmě akceptuje názor, že účetní záznamy samy o sobě nemohou být titulem pro vznik závazku (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2012, čj. 5 Afs 16/2012-27), vedle toho je však také nutné zohlednit § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů, podle kterého se pro zjištění základu daně vychází z účetnictví daňového subjektu. V nyní posuzované věci však nebyla existence závazku vyvozována pouze na základě účetní evidence, ale především z ekonomické reality daňového subjektu, kterou účetnictví pouze reflektovalo. V době vzniku stěžovatelky nebylo o existenci předmětného závazku spojeného s již poskytnutým plněním pochyb, a tento byl následně částečně uhrazen, byl zahrnut do zahajovací rozvahy stěžovatelky a až do roku 2009 o něm bylo účtováno (to stěžovatelka nepochybně). Výše tohoto závazku se reálně promítla do hodnoty privatizovaného majetku a i následně ovlivňovala hospodaření stěžovatelky.

[41] Přechod majetku, včetně předmětného závazku, z distribučního odštěpného závodu ČPP na stěžovatelku se uskutečnil v souladu s § 15 odst. 1 z. č. 92/1991 Sb., podle kterého „[s] *vlastnickým právem k privatizovanému majetku přecházejí na jeho nabyvatele i jiná práva a závazky související s privatizovaným majetkem*“. Nejvyšší správní soud dává za pravdu stěžovateli, že z rozhodovací praxe vyplývá, že podle zmiňovaného ustanovení přechází na nabyvatele pouze taková práva a povinnosti, které v době jejich přechodu skutečně existují. V této souvislosti je ovšem třeba opět odlišit důsledky absolutní neplatnosti právního úkonu v soukromoprávní oblasti a v oblasti vybírání daní. Daňověprávní oblast totiž bere v úvahu v případě materiálního plnění na základě absolutně neplatného právního úkonu faktický stav, resp. ekonomickou realitu daňového poplatníka. Vzhledem k tomu, že ještě před vznikem stěžovatelky bylo na základě předmětné dohody z 8. 1. 1993 o dodávkách zemního plynu plněno a závazek byl považován za fakticky existující, přešel

pokračování

v rámci privatizace ke dni 1. 1. 1994 na stěžovatelku, která jej tak zahrнула do své zahajovací rozvahy a do svého účetnictví. Zdejší soud se proto ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že v nyní projednávané věci bylo rozhodné, že předmětný závazek souvisel s privatizovaným majetkem, přičemž nebyl podstatný (formálně) právní důvod jeho vzniku, ale faktický stav, tj. vazba závazku na privatizovaný majetek.

[42] Existenci předmětného závazku také stěžovatelka zpochybňovala tím, že ji krajský soud dovozoval z privatizačního projektu, který však nemůže být právním titulem pro vznik závazku. Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že v projednávané věci nebyl za právní titul zakládající závazek považován privatizační projekt. V dané věci byl podstatný závěr, že na základě rozhodnutí o privatizaci (jímž byl současně vybrán k realizaci privatizační projekt č. 24600) na stěžovatelku přešly ke dni jejího vzniku aktiva a pasiva ČPP - odštěpného distribučního závodu Brno, a to včetně předmětného závazku, který stěžovatelka evidovala poté i ve své zahajovací rozvaze. Tuto skutečnost, tedy zahrnutí předmětného závazku (evidovaného i v účetnictví odštěpného závodu před 1. 1. 1994) do zahajovací rozvahy v roce 1994 přitom stěžovatelka nezpochybnila. Že tedy na stěžovatelku přešel předmětný závazek v rámci privatizace a jaká byla výše tohoto závazku nebylo sporné. Je proto zcela jednoznačné, jaký skutkový stav vzaly žalovaný i krajský soud v úvahu, přičemž tento skutkový stav má oporu ve správním spise. Nepřípadný je v této souvislosti odkaz stěžovatelky na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 15. 4. 2010, sp. zn. 32 Cdo 3813/2008, neboť v nyní projednávané věci žalovaný a krajský soud nepovažovaly privatizační projekt za právní titul zakládající závazek; nikdo ani netvrdil, resp. nevznese otázku, případného rozporu přílohy privatizačního projektu se soupisem nemovitého majetku určeného k realizaci při privatizaci (§ 10a odst. 5 z. č. 92/1991 Sb.) s rozhodnutím o privatizaci. Nedůvodná je také argumentace stěžovatelky ustanovením § 14 odst. 1 z. č. 92/1991 Sb., neboť v nyní projednávané věci nedošlo k privatizaci formou prodeje (ať již prostřednictvím kupní smlouvy nebo veřejné dražby), nýbrž formou vynětí privatizovaného majetku ze státního podniku a jeho následného vkladu do nově zakládané akciové společnosti - stěžovatelky (Fondem národního majetku).

[43] Pokud stěžovatelka namítla, že nebyl prováděn důkaz inventurním soupisem majetku a závazků, je třeba uvést, že tuto námitku nevznese v žalobním řízení; jde tak o námitku novou a nepřipustnou. Nadto je možno uvést, že žalovaný i krajský soud své závěry neopřely o výslovný obsah inventurních soupisů, který by deklarovaly, aniž by důkaz provedly, nýbrž přehledně vyložily, jakým způsobem postupně privatizace probíhala (dle právních předpisů, včetně Opatření Ministerstva financí ČR vydaného za účelem stanovení postupu v účetnictví a při inventarizaci majetku a závazků při převodech majetku státu na jiné osoby) a uzavřely, že musela být před privatizací provedena účetní závěrka podložená inventarizacemi majetku a závazků, přičemž inventarizace musela být provedena za účasti nabyvatele privatizovaného majetku a pracovníka Fondu národního majetku s tím, že zástupci uvedených dvou subjektů museli správnost inventarizace potvrdit.

[44] Rovněž stěžovatelčinu námitku, že Fond národního majetku neměl pravomoc založit sporný závazek (mínila zřejmě jeho založení v zakladatelské listině sepsané Fondem národního majetku formou notářského zápisu), je nutno označit za novou a nepřipustnou; k této otázce tak neměly prostor se vyjádřit žalovaný ani krajský soud.

[45] Stěžovatelčino tvrzení, že v podkladech pro privatizaci se o sporném závazku nijak „nehovoří“ a pro existenci závazku tak není opora v provedeném dokazování, je obecné; lze však ohledně něj odkázat na výklad Nejvyššího správního soudu výše uvedený (srov. zde odst. [33] až [42]).

[46] Za nepřipustnou je třeba označit kasační námitku stěžovatelky, dle níž se správní orgány ani krajský soud nezabývaly tím, že v rámci pasiv došlo k nesprávnému rozdělení zdrojů mezi cizí a vlastní kapitál; takovou námitku totiž stěžovatelka dříve nevznesla a krajský soud se jí proto nemohl zabývat. Stěžovatelka v této souvislosti poukazovala na jí předložené listiny (viz zde odst. [15], [18] a [19]), které však nutno rovněž označit za novoty dosud v řízení nepředložené, a to ačkoliv se jedná o dokumenty zjevně již dříve (stěžovatelce) dostupné a datované v letech 1993, 1994, 1996 a 1999.

[47] Nejvyšší správní soud na základě shora uvedeného uzavírá, že předmětný závazek je třeba pro účely výběru daní považovat za fakticky existující, proto se také musí odrazit v daňové povinnosti stěžovatelky. Zdejší soud se tak ztotožňuje se závěry žalovaného a krajského soudu, že výnos vzniklý odúčtování předmětného závazku představuje příjem ve smyslu § 23 odst. 1 a § 18 zákona o daních z příjmů, což odůvodňuje shodně jako v účastníky připomínaném rozsudku čj. 1 Afs 11/2013-84 následovně.

[48] Zákon o daních z příjmů sice definici pojmu „příjem“ neobsahuje, nicméně z důvodové zprávy k návrhu tohoto zákona (Federální shromáždění, tisk č. 1408, volební období 1990-1992) vyplývá, že *„předmětem daně jsou zásadně všechny příjmy s výjimkou příjmů plynoucích z činností, které nemohou být předmětem právně účinné smlouvy. Rozsah příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, reaguje na potřebu vyloučení dvojího zdanění a na specifický charakter některých druhů příjmů, u nichž není i při tendenci k maximálně širokému daňovému základu účelné, aby byly zdaňovány. [...] Rozdělení příjmů podle hlavních pramenů odpovídá potřebě respektovat rozdíly při stanovení základu i při vybírání daně, které především z praktických důvodů bude rozdílné. Zdanitelným příjmem nebudou náhrady škod, při jejichž úhradě nedochází ke zvýšení poplatníkovy majetku, na rozdíl od náhrad za ztrátu příjmu (náhrad ušlého zisku, náhrad ušlé mzdy apod.).“* Z dikce citovaného zákona je dále zřejmé, že základem daně je částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi v příslušném zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení (§ 5 odst. 1).

[49] V rozsudku ze dne 12. 1. 2006, čj. 2 Afs 42/2005-136, publ. pod č. 843/2006 Sb. NSS, zdejší soud uvedl, že *„za příjem podléhající předmětné dani pokládat navýšení majetku daňového poplatníka (obdobné vyplývá např. z § 10 odst. 1 cit. zákona). K tomu však Nejvyšší správní soud dodává, že se musí jednat o příjem skutečný a nikoliv toliko zdánlivý. To znamená, že se toto navýšení majetku musí v právní sféře daňového poplatníka reálně projevit, a to tak, že může být poplatníkem skutečně využitelné. V opačném případě se totiž jedná o navýšení zdánlivé.“*

pokračování

[50] Uvedená koncepce „příjmu“ byla rozvedena v rozsudku ze dne 19. 4. 2012, čj. 5 Afs 45/2011-94, publ. pod č. 2626/2012 Sb. NSS, ve kterém Nejvyšší správní soud konstatoval, že „[z] ustanovení § 23 zákona o daních z příjmů se podává, že při stanovení základu daně se vychází z hospodářského výsledku, nikoli že základem daně je hospodářský výsledek. Nelze proto určitý „příjem“ zdanit jen z důvodu, že je v hospodářském výsledku zaúčtován, aniž by se však svou podstatou z hlediska materiálního a ekonomického o příjem v zákoně o daních z příjmů vymezovaný, jednalo.“

[51] Nelze proto souhlasit s tvrzením stěžovatelky, že pojem „příjem“ ve smyslu § 18 zákona o daních z příjmů nebyl naplněn. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka předmětný závazek v době svého vzniku, kdy nebylo o jeho existenci pochyb, převzala do svého účetnictví a zahajovací rozvahy a až do roku 2009 o něm účtovala a vykazovala jej na straně pasiv, je nepochybné, že při odúčtování tohoto závazku stěžovatelce vzniklo určité „obohacení“ v tom smyslu, že jí odpadla povinnost předmětný závazek hradit. Zdejší soud proto souhlasí se závěrem krajského soudu a žalovaného, že odúčtováním závazku ve výši 472 096 000 Kč došlo k navýšení (přírůstku) stěžovatelčina majetku, resp. k výnosu ve smyslu § 18 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Je tak třeba přisvědčit i názoru krajského soudu, podle něhož pozbytí povinnosti závazek hradit se nutně muselo projevit v navýšení výnosů stěžovatelky a tudíž také ve zvýšení daňové povinnosti.

[52] V daném případě se nejednalo pouze o příjem zdánlivý, neboť fakticky bylo s předmětným závazkem kalkulováno jako s hodnotou, o kterou byl majetek stěžovatelky již od jeho vzniku nižší, proto po jeho odúčtování se nevyhnutelně musel její majetek zvýšit.

[53] Na základě všech výše uvedených skutečností Nejvyšší správní soud uzavírá, že odúčtování předmětného závazku představovalo reálný příjem stěžovatelky, který se projevil přírůstkem jejího majetku, a z toho důvodu podléhá dani z příjmů právnických osob ve smyslu § 18 odst. 1 zákona o dani z příjmů.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[54] Pro uvedené Nejvyšší správní soud kasační stížnost dle § 110 odst. 1, věta druhá, s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[55] Stěžovatelka, která neměla v řízení o kasační stížnosti úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.) a žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 28. května 2015

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu