

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **Realitní kancelář NOVA s. r. o.,** se sídlem Masarykovo náměstí 6/5, 733 01 Karviná - Fryštát, zastoupené JUDr. Vladislavem Bujokem, advokátem se sídlem Karola Śliwky 129/12, 733 01 Karviná - Fryštát, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě,** se sídlem Na Jízdárně 3, 709 00 Ostrava, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 8. 2009, č. j. 12283/08-1202-802322, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 3. 2010, č. j. 22 Ca 276/2009 - 39,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 26. 8. 2009, č. j. 12283/08-1202-802322, zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 24. 7. 2008, č. j. 75631/08/367910/0461, vydanému Finančním úřadem v Karviné (dále jen „správce daně"), jímž byla žalobkyni na základě provedené daňové kontroly dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 674 880 Kč. Důvodem doměření bylo mimo jiné to, že žalobkyně neprokázala oprávněnost uplatněného daňového výdaje ve výši 13 108,66 Kč za nákup pneumatik, dále že o některých skutečnostech nesprávně účtovala až v roce 2007 na místo roku 2006, a nezahrnula je tak do daně z příjmu za kontrolované zdaňovací období, a konečně že nezahrnula do svých příjmů některé provize za zprostředkování prodeje nemovitostí.

Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou u Krajského soudu v Ostravě, který ji rozsudkem ze dne 11. 3. 2010, č. j. 22 Ca 276/2009 - 39, zamítl.

Žalobkyně napadla rozsudek krajského soudu včasnou kasační stížností, v níž namítala, že správní orgány nevyhodnotily objektivně podklady, které měly k dispozici, např. u vyloučení daňového nákladu ve výši 13 108,66 Kč při nákupu pneumatik. Žalobkyně při tomto nákupu nepátrala, kdo je jednatelem společnosti uvedené na razítku paragonu. Neměla důvod pochybovat o obchodním partnerovi. Nyní je zjevné, že obchodník J. V. nakoupil pneumatiky bez zařazení do účetní evidence, a takto je žalobkyni prodal on nebo osoba, s níž byl domluven, k čemuž se pak nehlásil. Do protokolu uvedl, že mu snad byly zcizeny paragony, avšak tak závažnou věc nikdy neohlásil na Policii České republiky a při kontrole to jen účelově předestřel správci daně, který uvěřil jemu a nikoliv žalobkyni, ačkoliv jí při šetření před správcem daně nebyla dána možnost konfrontace s tímto svědkem.

Další námitky směřovala žalobkyně k obchodnímu případu paní H., s níž bylo ústně smluveno, že případná odměna za zprostředkování za smlouvy uzavřené v roce 2006 bude jí uhrazena až poté, co dojde k intabulaci na katastrálním úřadu, což se stalo 25. 1. 2007. Žalobkyně se domnívá, že tímto účtováním (tj. zaúčtováním odměny za zprostředkování až v roce 2007 – pozn. soudu) nebyl porušen § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, neboť ten připouští, že za určitých podmínek lze účtovat i v jiném období než časově a věcně souvisejícím. Rozhodující zde měla být skutečnost, zda tímto účtováním došlo k účelovému úniku z daňové progrese u daňového subjektu, což se podle žalobkyně nestalo. Totéž platí u zprostředkování prodeje a koupě u pana W. a pana O.

Ohledně dvou případů, které fakturovala Ing. R. L. přímo klientům, žalobkyně uvedla, že v roce 2006 byla daňová povinnost včetně odvodů na OSSZ a HZP pro Ing. L. jako osobu samostatně výdělečně činnou mnohem vyšší než pro žalobkyni – právnickou osobu. Účelové by tedy bylo, pokud by na místo Ing. L. fakturovala klientovi žalobkyně. V účetnictví za rok 2006 při místním šetření u Ing. L. byly dne 10. 4. 2008 doloženy v obou případech výdajové a příjmové doklady, což však nebránilo správci daně konstruovat, že doklady a přípis o vydání bezdůvodného obohacení jsou nevěrohodné. Krajský soud mnohé další žalobkyní nabízené a tvrzené důkazy vyhodnotil jako nevěrohodné, např. ty, u nichž je daňovým poplatníkem Ing. L. a žalobkyni je vytýkáno, že je nezahrnula do svého účetnictví. Podle žalobkyně byly tyto případy v době, kdy žalobkyně ještě nebyla plátcem daně z přidané hodnoty, zahrnuty do účetnictví Ing. L. jako osoby samostatně výdělečně činné a zdaněny touto daní i daní z příjmů. Z pohledu správce daně a krajského soudu tak stát prostřednictvím doplatků podle platebního výměru duplicitně získává za dané obchodní případy relutární plnění, čímž mu na úkor Ing. L. vzniká majetkový prospěch – bezdůvodné obohacení.

V doplnění kasační stížnosti žalobkyně napadla rozsudek krajského soudu rovněž pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. V žalobě bylo uvedeno, že sporné dva obchodní případy byly zdaněny u Ing. L. Žalobkyně zopakovala, že Ing. L. na rozdíl od žalobkyně byla v dané době plátcem daně z přidané hodnoty, a tuto vždy na vystavených dokladech klientům vyúčtovávala a odváděla do státního rozpočtu. Za této situace, ke které krajský soud nepřihlédl, lze přesně verifikovat, zda dotčené případy byly obchodními případy Ing. L. či žalobkyně. Lze zpětně zjistit, zda doklady byly Ing. L. vystaveny v reálném čase (spolu s odvodem daně z přidané hodnoty) či byly vystaveny, jak nepřímo vyplývá z názoru

správce daně, dodatečně. Krajský soud tímto směrem důvody žalobní námitky nezkoumal, ač zdanění Ing. L. bylo žalobkyní namítáno.

Z těchto důvodů žalobkyně navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud se postupně zabýval třemi okruhy námitek, jak byly vymezeny v kasační stížnosti. Nejprve tedy posoudil zákonnost závěrů žalovaného a krajského soudu ohledně částky 13 108,66 Kč, která měla být žalobkyní vynaložena na nákup pneumatik a uplatněna jako daňově účinný výdaj. Podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2006 se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Judikatura Nejvyššího správního soudu toto ustanovení vykládá tak, že *„za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník: 1/ skutečně vynaložil, 2/ vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3/ vynaložil v daném zdaňovacím období, 4/ o nichž tak stanoví zákon. Nutno konstatovat, že pro posouzení, zda jsou výdaje daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem daňového subjektu (podmínka 2/), nelze však opomíjet i další podmínky stanovené v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ne každý uplatněný výdaj může obstát jako výdaj daňově uznatelný. Daňový subjekt, který výdaj zanese do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu.“* (rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, dostupný na www.nssoud.cz).

V projednávaném případě je zpochybněna první podmínka, tj. zda výdaj ve výši 13 108,66 Kč za nákup pneumatik byl žalobkyní skutečně vynaložen, resp. zda dodavatel uvedený na daňovém dokladu č. 98543 ze dne 28. 12. 2006 – společnost DEVAP servis s. r. o. – toto zboží skutečně dodal. Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že v předloženém správním spisu není předmětný daňový doklad (paragon) založen; spis obsahuje pouze paragon č. 98542 ze stejného dne vystavený stejnou společností, avšak na jiný druh pneumatik za cenu 5800 Kč. Nicméně jelikož mezi stranami řízení není sporována existence tohoto dokladu ani jeho obsah a jelikož předmětem sporu je faktické uskutečnění dokladované transakce (zda, kým a případně za jakou cenu byly pneumatiky dodány), které lze za pochybností vyslovených správcem daně prokázat pouze jiným způsobem než předmětným daňovým dokladem, neshledal zdejší soud tento nedostatek správního spisu natolik závažným, aby zavdával důvod ke zrušení napadeného rozsudku.

V hodnocení sporných otázek a námitek žalobkyně se pak Nejvyšší správní soud ztotožňuje se závěry krajského soudu. Ze správního spisu je zřejmé, že správce daně vyslovil pochybnost, zda žalobkyně zahrnula předmětnou částku do daňových nákladů oprávněně, neboť rozměry pneumatik uvedené na daňovém dokladu neodpovídaly ani jednomu z vozidel, které měla žalobkyně v kontrolovaném zdaňovacím období ve svém majetku (protokol o ústním jednání ze dne 11. 2. 2008, č. j. 10162/08/367930/4790, s. 16). K této pochybnosti se žalobkyně

vyjádřila tak, že se jedná o pneumatiky vozidla Škoda Superb a že prodejce zřejmě špatně vypsal rozměry pneumatik na dokladu (protokol o ústním jednání ze dne 3. 3. 2008, č. j. 18080/08/367930/4790, s. 12). Podle správce daně však žalobkyně tímto konstatováním neunesla své důkazní břemeno a neprokázala, že předmětná částka je daňovým nákladem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (protokol o ústním jednání ze dne 20. 3. 2008, č. j. 18081/08/367930/4790, s. 10). Jelikož žalobkyně na výtky správce daně k tomuto výdaji dále nereagovala, setrval správce daně ve svém hodnocení i ve zprávě o daňové kontrole ze dne 16. 6. 2008 (s. 21 – 23, projednána s žalobkyní dne 3. 7. 2008). V rámci odvolacího řízení bylo daňové řízení doplněno o výslech svědka – jednatele společnosti DEVAP servis s. r. o., pana J. V., který se v roce 2006 zabýval prodejem pneumatik jako zaměstnanec této společnosti. Z jeho výpovědi vyplynulo, že společnost DEVAP servis s. r. o. s žalobkyní v roce 2006 neobchodovala, nenakoupila pneumatiky uvedené na paragonu č. 98543, tento paragon nevystavila a rozhodného dne 28. 12. 2006 neuskutečnila žádný prodej pneumatik (na vánoce pneuservis fyzicky nefungoval). K dotazu správce daně, jak mohla žalobkyně předmětný paragon s razítkem společnosti DEVAP servis s. r. o. získat, svědek uvedl, že společnost vystavovala doklady z počítače a jen velmi sporadicky vystavovali ruční doklad. Mohlo však dojít k odcizení nebo ke ztrátě bloku orazítkovaných paragonů (protokol o ústním jednání ze dne 17. 7. 2009, č. j. 56405/09/367930804790).

Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že o konání výslechu svědka byla vyrozuměna žalobkyně i její zástupce (sdělení ze dne 18. 6. 2009, č. j. 52052/09/367930804790, doručeno dne 22. 6. 2009), v němž správce daně žalobkyni výslovně upozornil na možnost využít práva klást svědkovi otázky. Žalobkyně ani její zástupkyně se však k výslechu nedostavili. Námitka žalobkyně, že jí nebyla dána možnost konfrontace s tímto svědkem je tedy zcela nedůvodná. Správce daně navíc zaslal žalobkyni sdělení (č. j. 57163/09/367930804790, ze dne 17. 7. 2009), v němž shrnul výsledky výslechu a připojil rovněž kopii protokolu o tomto výslechu. Ani na toto sdělení žalobkyně nijak nereagovala. Setrvala-li tedy žalobkyně po celou dobu daňového řízení pouze na tvrzení, že prodejce pneumatik zřejmě špatně vypsal rozměry pneumatik na paragon, má zdejší soud ve shodě s krajským soudem a správními orgány za to, že ve světle výše uvedených zjištění správce daně neunesla své důkazní břemeno a neprokázala, že výdaj ve výši 13 108,66 Kč byl daňovým výdajem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Tento závěr nemůže zvrátit ani tvrzení žalobkyně v žalobě a v kasační stížnosti, že pneumatiky byly společností DEVAP servis s. r. o. nakoupeny bez zařazení do účetní evidence a že tvrzení J. V. o ztrátě paragonů je účelové. Jelikož žalobkyně nepředložila žádné důkazy, které by její tvrzení podepřely a v neposlední řadě nevyužila možnosti zúčastnit se výslechu svědka J. V., při němž by mohla jeho údajná účelová tvrzení vyvrátit nebo korigovat, zůstávají její námitky v rovině pouhých spekulací, které skutková zjištění správce daně a jeho rozhodnutí o doměření daně nemohou ovlivnit.

Druhý okruh námitek se týkal posouzení správnosti účtování o odměnách za zprostředkování transakcí s nemovitostmi z hlediska jejich časové a věcné souvislosti s kontrolovaným zdaňovacím obdobím roku 2006 (obchodní případy paní H., pana W. a pana O.). Nejvyšší správní soud se plně ztotožňuje s podrobnou a vyčerpávající argumentací krajského soudu k této problematice na s. 5 až 7 napadeného rozsudku, na kterou pro stručnost odkazuje. Na tomto místě považuje za vhodné vyzdvihnout pouze následující rozhodující momenty. Ve všech případech se jednalo o správnost účtování odměny (provize) za zprostředkování prodeje nemovitostí: zatímco žalobkyně tvrdila, že o provizi měla účtovat až v roce 2007 (po poskytnutí případných dalších služeb stranám zúčastněným na převodu, resp. po

vkladu vlastnického práva nového vlastníka nemovitosti do katastru nemovitostí), správce daně zastával názor, že provize měla být zúčtována již v roce 2006 ke dni uzavření příslušných kupních smluv na nemovitosti, a tudíž že měla být zohledněna jako příjem ve zdaňovacím období roku 2006.

Krajský soud správně vyšel z úpravy § 3 odst. 1 zákona o účetnictví, podle nějž účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí; není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž zjistily uvedené skutečnosti. V účetním období účetní jednotky účtují o uvedených skutečnostech v souladu s účetními metodami; přitom o veškerých nákladech a výnosech účtují bez ohledu na okamžik jejich zaplacení nebo přijetí. Toto ustanovení vyjadřuje tzv. *akruální princip*, podle nějž *„mají být transakce zaznamenány v účetních knihách a vykázány v účetních výkazech v momentě, kdy k nim dojde, nikoliv až při uskutečnění souvisejícího příjmu či výdaje. Cílem akruálního účetnictví je vykázat v účetním období všechna aktiva, pasiva, náklady, výnosy, která v daném období vznikla i pokud ještě nebyl uskutečněn odpovídající pohyb peněžních prostředků. Na základě akruálního principu se výsledek hospodaření zjišťuje jako rozdíl mezi výnosy a náklady a nikoliv jako rozdíl mezi příjmy a výdaji (tedy na bázi peněžních toků). Účetní informace na akruální bázi lépe vystihují výkonnost podniku než výsledek zjištěný na bázi peněžních toků.“* (Müllerová, L. a kol. Zákon o účetnictví. ASPI – účetní předpisy pro podnikatele s komentářem. ASPI, 2007, s. 7). Shodně normuje § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů, podle nějž je základem daně 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 daném zdaňovacím období.

Pro předmětné obchodní případy bylo tedy určující zjistit, kdy žalobkyni vznikl výnos za zprostředkování prodeje nemovitostí. Při hledání odpovědi na tuto otázku je nutno vyjít z úpravy zprostředkovatelské smlouvy v zákoně č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, a rovněž ze smluvních ujednání mezi žalobkyní a jejími klienty. Podle § 774 občanského zákoníku se zprostředkovatel zprostředkovatelskou smlouvou zavazuje obstarat zájemci za odměnu uzavření smlouvy a zájemce se zavazuje zprostředkovateli poskytnout odměnu tehdy, byl-li výsledek dosažen přičiněním zprostředkovatele. Podle článku XII. vzorové smlouvy zprostředkovatelské, která byla v kontrolovaném zdaňovacím období používána žalobkyní, vzniká nárok na provizi dnem uzavření kupní smlouvy nebo smlouvy o budoucí smlouvě kupní, jejímž předmětem bude převod nemovitostí specifikovaných v bodě I této smlouvy. Nejvyšší správní soud souhlasí se závěrem krajského soudu, že z těchto ustanovení jednoznačně plyne, že výnos z hlediska účetního a příjem z hlediska daňového žalobkyni vznikl uzavřením kupní smlouvy (případně uzavřením smlouvy o budoucí kupní smlouvě). Tvrdila-li žalobkyně, že se se svými klienty dohodla na jiném okamžiku vzniku nároku na provizi nebo že existovaly i jiné typy zprostředkovatelské smlouvy, bylo na ní, aby tato svá tvrzení prokázala, což v průběhu daňového řízení neučinila. Nelze tedy než uzavřít, že zdanitelný příjem ve smyslu § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů žalobkyni vznikl v případě paní H. dne 19. 12. 2006 (uzavření kupní smlouvy), v případě pana W. dne 8. 12. 2006 (uzavření kupní smlouvy) a v případě pana O. dne 17. 8. 2006 (uzavření smlouvy o budoucí kupní smlouvě). Provize za uzavření těchto smluv měly být zaúčtovány podle § 3 odst. 1 zákona o účetnictví již v roce 2006 a v tomto roce se také staly zdanitelným příjmem žalobkyně podle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Je přitom nerozhodné, kdy žalobkyně tyto provize svým klientům vyfakturovala, nebo kdy provize skutečně obdržela, případně jaké motivy jí vedly k tomu, že zaplacení provize po svých

klientech požadovala až delší dobu poté, co jí na ni vznikl podle zprostředkovatelské smlouvy nárok.

Argumentuje-li žalobkyně tím, že § 3 odst. 1 zákona o účetnictví připouští, že za určitých podmínek lze účtovat i v jiném období než časově a věcně souvisejícím, neuvádí žádný důvod, proč by tak tomu mělo být v jejím případě. Žalobkyni byla známa jak výše provize, tak datum vzniku nároku na tuto provizi, a jejímu zaúčtování tedy nic nebránilo. Takovou překážkou podle citovaného ustanovení zákona o účetnictví jistě nemůže být údajná ústní dohoda s klientem o uhrazení provize až po vkladu vlastnického práva nového vlastníka nemovitosti do katastru nemovitostí, kterou žalobkyně nijak neprokázala. Mylný je rovněž názor žalobkyně, že pro doměření daně by mělo být určující, že zúčtováním provizí až v roce 2007 nedošlo k účelovému úniku z daňové progrese u daňového subjektu. Správa daně, jejímž nástrojem je i daňová kontrola, směřuje ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností (§ 1 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), přičemž cílem daňového řízení je stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy (§ 2 odst. 2 téhož zákona). Správce daně tedy při kontrole daňových povinností daňových subjektů přistupuje k doměření daně vždy, když zjistí deficity ve správnosti a úplnosti stanovení či splnění daňových povinností bez ohledu na to, zda jednání daňového subjektu bylo či nebylo účelové a zda došlo k úniku z daňové progrese. Námitky žalobkyně obsažené v kasační stížnosti k této otázce proto Nejvyšší správní soud považuje za nedůvodné.

Třetí okruh námitek se týkal dvou případů zprostředkování prodeje nemovitostí (paní C. a pan D.), kdy správce daně dospěl k závěru, že provize za tato zprostředkování jsou příjmem žalobkyně a nikoliv Ing. R. L., která v obou případech jménem žalobkyně pouze jednala. Žalobkyně předně vytýká krajskému soudu nepřezkoumatelnost jeho rozsudku v této části pro nedostatek důvodů, neboť se soud dle jejího názoru nezabýval tím, že příslušné provize byly zdaněny Ing. L. Žalobkyně v žalobě uvedla následující: „U Ing. L. byly tyto příjmy v daném účetním roce řádně zdaněny a nedošlo tím ani k žádnému úniku z daňové progrese.“ Krajský soud na tuto námitku žalobkyně reagoval na s. 10 napadeného rozsudku takto: „Případná možnost, že tyto částky byly Ing. L. nesprávně zdaněny jako její příjem nemůže mít vliv na posouzení této věci, protože tato se netýká její daňové povinnosti, ale daňové povinnosti žalobce.“ Tuto odpověď soudu považuje Nejvyšší správní soud vzhledem k formulaci žalobní námitky za zcela dostatečnou. Tvrdí-li žalobkyně v kasační stížnosti, že se krajský soud měl na základě této námitky zabývat tím, zda doklady týkající se těchto provizí byly vystaveny v reálném čase (spolu s odvodem daně z přidané hodnoty Ing. L.) a nikoliv dodatečně, nelze jí přisvědčit, neboť takové otázky žalobní námitka nezahrnovala a jejich zodpovídáním by se krajský soud dostal mimo sféru žalobních bodů. Námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů proto zdejší soud shledal nedůvodnou.

Proti zjištěnému skutkovému stavu a z něj vyvozeným závěrům, jak je vyčerpávajícím způsobem prezentoval v napadeném rozsudku krajský soud, nemá Nejvyšší správní soud sebemenších námitek. Žalobkyně stavěla své tvrzení na tom, že se jednalo o obchodní případy Ing. L., a provize tudíž byla jejím příjmem. Toto své tvrzení doložila fakturami, jimiž Ing. L. fakturovala klientům odměnu za zprostředkování prodeje nemovitostí (č. 101 ze dne 15. 2. 2006 a č. 104 ze dne 12. 7. 2006), a dvěma přípisy (se stejným datem 15. 2. 2006 a 12. 7. 2006), v nichž žalobkyně uvedla, že předmětné provize omylem přijala od klientů, ač nesouvisí s žádným jejím obchodním případem, nýbrž s obchodními případy Ing. L., a proto je Ing. L. vydává z titulu bezdůvodného obohacení. Proti těmto dokladům žalobkyně však stojí celá řada

důkazů shromážděných správcem daně. Předně se jedná o vyjádření klientů, kteří shodně tvrdili, že jednali se žalobkyní – Realitní kanceláří NOVA, dále veškeré dokumenty v těchto případech byly podepisovány Ing. L., avšak s připojením razítka žalobkyně, na rezervačních smlouvách s klienty je uveden jako zprostředkovatel žalobkyně, veškeré platby související se zprostředkováním probíhaly přes účet žalobkyně a tato je také zajišťovala (platby za správní poplatky, znalecké posudky, zálohy na kupní cenu, daň z převodu nemovitostí apod.). Navíc v případě paní C. je v knize vydaných faktur u sporné provize ručně dopsáno „příjem RK NOVA“. Ve světle těchto listinných důkazů má Nejvyšší správní soud za prokázané, že v obou případech se jednalo o obchodní případy žalobkyně a že provize za zprostředkování prodeje nemovitostí tudíž byly jejím příjmem a měly být jako takový ve zdaňovacím období roku 2006 zdaněny.

Skutečnost, že předmětné provize byly údajně zdaněny Ing. L., je pro projednávaný případ bez významu, neboť z principu zákazu přenosu daňové povinnosti vyjádřenému mimo jiné v § 45 zákona o správě daní a poplatků vyplývá, že daňový subjekt se nemůže zprostit své daňové povinnosti tvrzením, že příslušný příjem byl zdaněn jiným daňovým subjektem. Správce daně správně zjistil, že předmětné provize byly příjmem žalobkyně: pokud Ing. L. zdanila příjem žalobkyně (tj. de facto cizího daňového subjektu) a odvedla z něj i další povinné platby, nemůže to mít vliv na závěr správce daně o nutnosti doměřit daň žalobkyni. Nerozhodné je také to, zda jednání žalobkyně bylo v těchto případech účelové (k tomu viz výše). Ani v případě této kasační námitky proto Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozsudku krajského soudu.

Jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 11. listopadu 2010

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu