ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a JUDr. Milana Kamlacha v právní věci žalobce: **M. C. s. r. o.,** zast. Mgr. Martinem Novotným, advokátem, se sídlem Praha 1, Jakubská 2, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem České Budějovice, Prokišova 5, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 16. 7. 2003, č. j. 10 Ca 83/2003 – 57,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 2. 2003, č. j. 6678/130/2002, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru ze dne 10. 5. 2002, č. j. 65711/02/110916/6399, vydanému Finančním úřadem v Táboře. Tímto platebním výměrem na daň z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí roku 2001 byl žalobci snížen nárok na vrácení nadměrného odpočtu o 44 214Kč oproti částce vykázané v daňovém přiznání žalobce. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že způsob poskytnutí horkovzdušných pecí byl posouzen podle § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jako poskytování služby, konkrétně pronájem movité věci. V důsledku toho toto bylo zdanitelným plněním podle § 2 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Dále uvedl, že podle § 7 zákona o dani z přidané hodnoty jsou předmětem daně zdanitelná plnění za úplatu i bezúplatná a žalobci proto vznikla povinnost uplatnit daň na výstupu dnem uskutečnění zdanitelného plnění a tuto daň na výstupu uvést do daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Konstatoval, že činnost Ing. J. P. na základě mandátní smlouvy nepředstavuje zdanitelné plnění podle § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, protože se jedná o činnost vyvíjenou pro společnost z pozice jednatele a odměna za ni podléhá zdanění podle § 6 odst. 1

písm. b) zákona č. 586/1192 Sb., o daních z příjmů. Na základě výše uvedených skutečností správní orgán druhého stupně odvolání žalobce proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí roku 2001 zamítl a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu v Táboře ze dne 10. 5. 2002.

Žalobce napadl citované rozhodnutí včas podanou žalobou. Namítl, že nesouhlasí s rozhodnutím žalovaného, neboť se domnívá, že žalovaný při rozhodování o nadměrném odpočtu daně z přidané hodnoty vystupuje v úloze regulátora trhu, neboť nenechává žalobce, aby si sám určoval obchodní politiku svého podnikatelského subjektu. Podotknul, že je přece pouze na něm, zda je schopen přizpůsobit se danému tržnímu prostředí. Dále namítl, že nelze přijmout argument žalovaného uvedený v rozhodnutí o zamítnutí odvolání, ve kterém žalovaný napadá skutečnost, že obchodní marže při prodeji pekárenských polotovarů nemůže obsahovat kromě běžných provozních nákladů i náklady na pořízení horkovzdušných pecí, a to z důvodu, že zisk z prodeje polotovarů v roce 2001 nepokryl náklady společnosti již v roce 2001. K problematice mandátní smlouvy uzavřené mezi žalobcem a Ing. J. P., jednatelem žalobce, uvedl žalobce následující. Je toho názoru, že činnosti, které Ing. P. pro žalobce vykonával, vybočují z rámce povinností jednatele vyplývajících z „obchodního vedení společnosti“, neboť např. zprostředkovávání uzavírání smluv pro společnost pod tento pojem nespadá. Dále uvedl, že Ing. P. má živnostenské oprávnění na předmět činnosti „zprostředkovatelská činnost v oblasti obchodu a služeb“ a uvedenou činnost vykonával jako osoba samostatně výdělečně činná pro žalobce na základě tohoto živnostenského oprávnění. Jmenoval rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, ve kterém se konstatuje, že společníci mohou pro společnost vykonávat určité práce, jestliže tyto práce nejsou povinni vykonávat z toho důvodu, že jsou společníky společnosti, v případě, že k takovéto činnosti mají živnostenské oprávnění. Za splnění těchto předpokladů jsou společníci oprávněni vykazovat předmětné příjmy jako příjmy ze živnosti, což je i případ žalobce a jeho jednatele, Ing. P. Navrhoval, aby rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích bylo zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení, a dále navrhoval úhradu nákladů řízení a právního zastoupení.

Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 16. 7. 2003, č. j. 10 Ca 83/2003 - 57, byla žaloba jako nedůvodná zamítnuta. V odůvodnění rozhodnutí soud uvedl, že v této věci je rozhodné, že žalobce poskytl horkovzdušné trouby, které opatřil na vlastní náklad svým smluvním partnerům, zajišťoval servis těchto věcí a odstraňoval vady. Tím poskytl svým obchodním partnerům službu, nerozhodno na základě kterého smluvního typu. Je nezbytné vycházet z legální definice služby pro účely zákona o dani z přidané hodnoty vyjádřené v ustanovení § 2 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty. Poskytnutí služby je potom zdanitelným plněním podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty. Povinnost uplatnit daň na výstupu vzniká podle § 10 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Tím, že žalobce přenechal horkovzdušné pece do užívaní jiným subjektům, poskytl těmto subjektům službu a tedy zdanitelné plnění a tímto mu vznikla povinnost uplatnit daň na výstupu, což žalobce neučinil. Dále soud konstatoval, že právní názor žalovaného o tom, že Ing. P. z titulu podnikatelského subjektu působícího na základě živnostenského listu neposkytl žalobci zdanitelné plnění, je správný. Podotkl, že jednatel a společník žalobce by podle smlouvy, které se žalobce dovolává, na základě živnostenského oprávnění zajišťoval uskutečňování předmětu činnosti žalobce a činil by tak vlastně sám pro sebe. Poskytování služeb

živnostníkem, který je současně společníkem a jednatelem odběratele, je pojmově vyloučeno. Žalobce tudíž od svého společníka a jednatele, v pozici podnikatelského subjektu působícího na základě živnostenského listu, nepřijímal služby, ale ten zajišťoval pouze činnosti náležející do předmětu podnikání žalobce. Chybí-li přijetí služby a tedy zdanitelného plnění uskutečněného jiným plátcem, pak žalobci nevzniká nárok na odpočet daně podle § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. V této souvislosti nevznikl žalobci nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Soud dále uvedl, že správce daně při svém rozhodování respektoval § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, když vycházel ze skutečného obsahu mandátní smlouvy a neřídil se formálním stavem. Pro posouzení povahy příjmu podnikatelského subjektu, který je současně společníkem a jednatelem žalobce, měl správce daně dostatek podkladů a tyto podklady hodnotil v souladu s § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Konstatoval, že jestliže jednatel společnosti vykonával pro žalobce činnost představující její předmět, pak výdaj žalobce za takovou činnost mohl být jedině odměnou jednatele za práci pro společnost s ručením omezeným. Nemůže se jednat o službu, kterou by jednatel jako živnostník žalobci poskytoval při plnění činností patřících do předmětu podnikání žalobce. Dodal, že uvedené právní zjištění má oporu ve zjištění skutkovém, které se opírá o zcela dostatečné skutkové podklady. Z tohoto důvodu nemohla obstát výhrada žalobce o tom, že finanční orgány nedostály svým povinnostem při dokazování. Soud uzavřel, že podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně v souvislosti s úhradou poskytnutou Ing. P. ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmu nebyly dodrženy a napadené rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu s právními předpisy. Z výše uvedených důvodů krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas kasační stížnost, a to z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Konstatoval, že podle smluv o spolupráci, které stěžovatel uzavírá s příjemci zboží, je povinen poskytovat plnění spočívající v přenášení odbytu svých výrobků a služeb při použití společné značky zboží, společného symbolu, loga a stejné techniky a technologie pečení a prodeje mraženého pekárenského zboží. Z této charakteristiky plnění vyplývá, že nelze samostatně oddělit poskytování horkovzdušných pecí příjemcům od ostatních součástí plnění poskytovaných stěžovatelem, a dále, že plněním poskytovaným podle smluv o spolupráci je poskytování všech výše uvedených služeb. Vzhledem k tomu, že polotovary podléhají základní sazbě daně, stejně jako pronájem movitých věcí, nedochází při tomto postupu ke krácení daně na výstupu z titulu odchylných sazeb. K problematice mandátní smlouvy uzavřené mezi stěžovatelem a Ing. P. stěžovatel - stejně jako již v žalobě - uvedl, že Ing. P. vykonával činnosti vybočující z rámce povinností jednatele vyplývajících z „obchodního vedení společnosti“, neboť např. zprostředkovávání uzavírání smluv pro společnost pod tento pojem nespadá. Ing. P. má živnostenské oprávnění na předmět činnosti „zprostředkovatelská činnost v oblasti obchodu a služeb“ a uvedenou činnost vykonával jako osoba samostatně výdělečně činná pro žalobce na základě tohoto živnostenského oprávnění. K tomu dále stěžovatel uvedl, že Ing. P. a stěžovatel jsou dva právně i fakticky samostatné subjekty. Jestliže Ing. P. poskytoval stěžovateli služby, které vybočují z rámce činností vykonávaných Ing. P. pro stěžovatele v rámci výkonu funkce jednatele, což zprostředkování uzavírání smluv pro stěžovatele nepochybně je, a stěžovatel takové smlouvy uzavíral, nemůže chybět aspekt „přijetí služby“, jak argumentoval krajský soud. Jestliže tedy k přijetí služby, a tedy ke zdanitelnému plnění, došlo, musel vzniknout i nárok na odpočet DPH. Navrhoval, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Současně navrhoval náhradu nákladů řízení a nákladů právního zastoupení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že ze spisového materiálu je zcela patrné, že stěžovatel pronajal příjemcům horkovzdušné pece, když ve smlouvách o spolupráci se zavázal k obstarání těchto pecí, k jejich uvedení do provozu, udržování v provozuschopném stavu apod. Tím poskytl svým obchodním partnerům službu, která je ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty zdanitelným plněním. V souladu s ustanovením § 10 odst. 1 tohoto zákona vznikla stěžovateli povinnost uplatnit tuto daň na výstupu dnem uskutečnění zdanitelného plnění a podle odstavce 3 téhož ustanovení tuto daň na výstupu uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění, což však stěžovatel neučinil. Současně konstatoval, že se nelze ztotožnit s názorem stěžovatele, že Ing. P. vykonával pro stěžovatele činnosti vybočující z rámce povinností jednatele, a to zprostředkovatelskou činnost v oblasti obchodu a služeb na základě živnostenského oprávnění. Pokud Ing. P. zařizoval pro stěžovatele obchodní a provozní záležitosti na základě mandátní smlouvy, neposkytoval sám sobě služby, ale zajišťoval činnosti v rámci plnění předmětu podnikání stěžovatele. Poskytování služeb živnostníkem, který je současně společníkem a jednatelem odběratele je pojmově vyloučeno. Chybí-li přijetí služby, tedy zdanitelného plnění uskutečněného jiným plátcem, pak stěžovateli nemohl vzniknout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Správce daně i finanční ředitelství postupovali při rozhodování v souladu s ustanovením § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož je nutno v daňovém řízení brát v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu. Oba správci daně vycházeli ze skutečného obsahu mandátní smlouvy, nikoli ze stavu formálně právního a dospěli k závěru, že v projednávaném případě se nemohlo jednat o službu, kterou by jednatel, jež podnikal na základě živnostenského listu, poskytoval stěžovateli při plnění činností patřících do předmětu podnikání stěžovatele. Na základě výše uvedeného byl žalovaný toho názoru, že námitky stěžovatele jsou neopodstatněné a navrhoval, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve své kasační stížnosti. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání rozhodnutí správního orgánu. Nejvyšší správní soud přitom neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Z formulace stížnostních bodů vyplývá, že stěžovatel podal kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné právní posouzení spočívá buď v tom, že na správně

zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní názor, popř. je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen.

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech, nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil tyto pro jeho rozsudek rozhodující skutečnosti. Dne 23. 1. 2002 podal stěžovatel k místně příslušnému Finančnímu úřadu v Táboře přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2001, v rámci něhož uplatnil nadměrný odpočet ve výši 213 935 Kč. Dne 6. 2. 2002 pak výše uvedený správce daně zaslal stěžovateli výzvu k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání podle § 43 zákona o správě daní a poplatků. Dne 12. 2. 2002 se uskutečnilo místní šetření za účasti jednatele společnosti Ing. J. P. a dne 15. 2. 2002 se konalo ústní jednání, jehož předmětem bylo dle protokolu došetření k nadměrnému odpočtu DPH za IV. čtvrtletí roku 2001, vyplývající z protokolu o místním šetření. Dne 25. 2. 2002 se uskutečnilo další místní šetření se stěžovatelem, jehož předmětem bylo šetření správnosti údajů v návaznosti na protokol o ústním jednání ze dne 15. 2. 2002 a dne 1. 3. 2002 se konalo další ústní jednání k šetření ohledně nadměrného odpočtu DPH za IV. čtvrtletí roku 2001. V rámci těchto jednání byly kontrolovány účetní doklady za účelem zjištění hospodářského výsledku a prošetření návratnosti vložených prostředků do zapůjčovaných horkovzdušných pecí společnosti. Dne 1. 3. 2002 správce daně vyzval stěžovatele, aby prokázal správnost svých údajů ohledně uskutečněných zdanitelných plnění a přijatých zdanitelných plnění, předložil smlouvy o spolupráci na zapůjčení horkovzdušných pecí a doklady na jejich pořízení a vyvrátil pochybnosti správce daně o správnosti zjištěného způsobu uplatňování DPH. K této výzvě se stěžovatel (jednatel Ing. P.) uvedl, že společnost M. C. s. r. o. působí na trhu v rámci systému franchise (stejně jako např. Mc Donald's), spočívajícího na principu, kdy prodejci vybavují provozovny vlastním zařízením a podmínkou je stálý odběr jejich zboží a jeho distribuce pod logem společnosti. Vzhledem k tomu, že nedošlo k prodeji ani k převzetí zařízení a k převodu užívacích práv, nelze považovat uvedené počínání jako naplnění § 2 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Dále uvedl, že není se společností v zaměstnaneckém vztahu, ale na základě usnesení valné hromady ze dne 1. 6. 2000 byla uzavřena dohoda o provedení práce pro výkon činnosti jednatele. Dále na základě stejného usnesení byla uzavřena mandátní smlouva na zařizování obchodní a provozní činnosti pro společnost. Princip zákazu konkurence porušen nebyl, neboť tuto činnost vykonával pouze pro společnost M. C. s. r. o. a tudíž je uvedené nárokování odpočtu DPH zcela oprávněné. Dne 10. 5. 2002 se konalo ústní jednání se stěžovatelem (zastoupeným jednatelem společnosti), které proběhlo za účelem vyjádření se k dodaným dokladům na základě výše uvedené výzvy správce daně. Platebním výměrem na daň z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí roku 2001 ze dne 10. 5. 2002, č. j. 65711/02/110916/6399, byl stěžovateli vyměřen nadměrný odpočet částkou 169 621 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru se stěžovatel dne 19. 6. 2002 odvolal. V podání uvedl, že s postupem správce daně nesouhlasí. Pokud by se jednalo o nájemní vztah, jak definuje používání pecí správce daně, pak by musely být splněny veškeré požadavky a náležitosti tohoto smluvního typu. Tento druh smlouvy však uzavřen nebyl, neboť byla uzavřena tzv. smlouva nepojmenovaná podle obchodního zákoníku a jde o smlouvu o franchisingu. Podle ní uživatel zpracovává polotovary dodávané výhradně společností M. C. s. r. o. a to pod jejím

logem a jménem, vlastnické právo ani právo hospodaření na uživatele nepřechází. Z těchto důvodů nepodléhá tento smluvní vztah režimu DPH. Dále stěžovatel uvedl skutečnosti již výše citované.

Stěžovatel se předně domníval, že nelze souhlasit s názorem krajského soudu, tedy tím, že žalobce přenechal horkovzdušné pece do užívaní jiným subjektům, poskytl těmto subjektům službu a tedy zdanitelné plnění a tímto mu vznikla povinnost uplatnit daň na výstupu, což neučinil. Měl za to, že nelze samostatně oddělit poskytování horkovzdušných pecí příjemcům od ostatních součástí plnění poskytovaných stěžovatelem, a dále, že plněním poskytovaným podle smluv o spolupráci je poskytování všech výše uvedených služeb. K této otázce Nejvyšší správní soud poznamenává, že Krajský soud v Českých Budějovicích správně poukázal na skutečnost, že žalobce poskytl horkovzdušné trouby, které opatřil na vlastní náklad svým smluvním partnerům, zajišťoval servis těchto věcí a odstraňoval vady. Tím poskytl svým obchodním partnerům službu, přičemž v této situaci není rozhodné na základě kterého smluvního typu. Správně soud vyvozoval, že je nezbytné vycházet z legální definice služby pro účely zákona o dani z přidané hodnoty vyjádřené v ustanovení § 2 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty (ve znění platném ke dni vydání rozhodnutí správce daně). Poskytnutí služby je potom zdanitelným plněním podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty. Povinnost uplatnit daň na výstupu vzniká podle § 10 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty dnem uskutečnění zdanitelného plnění a jak je již uvedeno výše, tím, že stěžovatel přenechal horkovzdušné pece do užívaní jiným subjektům, poskytl těmto subjektům službu a tedy zdanitelné plnění a tímto mu vznikla povinnost uplatnit daň na výstupu, což stěžovatel neučinil.

Nejvyšší správní soud podotýká, že ve Smlouvě o spolupráci (č. 4 v přílohovém spisu FŘ) se v článku 5.5 bod a) poskytovatel zavazuje obstarat předměty uvedené v předávacím protokolu (tj. pec, kynárna, stojan na plechy), uvést je do provozu a odevzdat příjemci. Ve stejném ustanovení pod bodem d) se zavazuje poskytovat mražené pekařské polotovary dle dohodnutého harmonogramu dodávek. Z výše uvedeného vyplývá, že se jedná o dvě nezávislá zdanitelná plnění, neboť předání pecí k užívání obchodním partnerům je jedním zdanitelným plněním a dodávky mraženého polotovaru dle dohodnutého harmonogramu jsou dalším, od předání pece zcela nezávislým a odlišným zdanitelným plněním. Lze tedy uzavřít, že v souladu s ustanovením § 10 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty stěžovateli vznikla povinnost uplatnit daň na výstupu dnem uskutečnění zdanitelného plnění (tj. dnem dodání pece obchodnímu partnerovi) a dále podle odst. 3 stejného ustanovení tuto daň na výstupu uvést do daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. V této souvislosti správce daně druhého stupně v rozhodnutí o zamítnutí odvolání správně uvedl, že v případě bezúplatného zdanitelného plnění se při stanovení základu daně a jeho výpočtu postupuje podle § 14 odst. 3 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty, kdy základem daně je cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu bez daně (s odkazem na zákon č. 151/1997 Sb. o oceňování majetku). Sazba daně se pak stanoví podle § 16 zákona o dani z přidané hodnoty. Stěžovatel takto neučinil a jednal tak v rozporu s § 10 zákona o dani z přidané hodnoty.

I v případě stěžovatelovy námitky, že činnosti, které Ing. P. pro stěžovatele vykonával, vybočují z rámce povinností jednatele vyplývajících z obchodního vedení společnosti, neboť zprostředkovávání uzavírání smluv pro společnost zcela jistě pod tento pojem nespadá, se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje s právním názorem krajského soudu, obsaženém

v napadeném rozsudku. Poskytování služeb živnostníkem, který je současně společníkem a jednatelem odběratele je pojmově vyloučeno. Chybí-li přijetí služby, tedy zdanitelného plnění uskutečněného jiným plátcem, pak stěžovateli nemohl vzniknout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud k této problematice dodává následující. Pojem „obchodní vedení společnosti“, obsažený v obchodním zákoníku, by bylo možné nejlépe charakterizovat jako průběžnou pravidelnou správu záležitostí společnosti a jejího podniku, tzn. rozhodování o organizačních, technických, obchodních, personálních, finančních aj. otázkách běžného života. Rozumí se tím řízení společnosti, zejména organizování a řízení její podnikatelské činnosti, včetně rozhodování o jejích podnikatelských záměrech.

Soud vychází dále z toho, že smyslem ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je zdanit příjmy společníků a jednatelů společnosti s ručením omezeným za práci pro společnost jako příjmy ze závislé činnosti. Přitom prací pro společnost je nutno rozumět i živnostensky prováděné dodávky služeb, které jsou v souladu s předmětem podnikání společnosti, neboť touto činností (prací) společník případně jednatel objektivně naplňuje podstatu společnosti, tj. její podnikání, a získává příjem. Navíc navazování a zprostředkovávání obchodů společníkem a jednatelem stěžovatele za společnost přímo a nikoliv oklikou přes jeho živnostenské podnikání jistě nebránila žádná nepřekonatelná objektivní překážka. Že zmíněné práce nebyly v rozporu s předmětem podnikání stěžovatele, je dáno specifikací tohoto předmětu v obchodním rejstříku a jeho závazností ve smyslu ustanovení § 27 odst. 2 obchodním zákoníku.

Lze tedy konstatovat, že správce daně ani krajský soud nepochybil, pokud jednal podle ustanovení § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Toto ustanovení říká, že při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Vycházel-li správce daně při svém rozhodování ze skutečného obsahu mandátní smlouvy a neřídil se formálním stavem, respektoval toto ustanovení. Jestliže jednatel společnosti vykonával pro stěžovatele činnost představující její předmět, pak výdaj stěžovatele za takovou činnost mohl být jedině odměnou jednatele za práci pro společnost. Nemohlo se jednat o službu, kterou by jednatel jako živnostník stěžovateli poskytoval při plnění patřících do předmětu podnikání žalobce. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty v souvislosti s úhradou poskytnutou Ing. P. ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o daních z příjmů nebyly dodrženy.

V návaznosti na uvedené proto Nejvyšší správní soud uzavírá, že není dán žádný z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., pro které by bylo třeba napadené rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích zrušit, neboť se nejedná o rozhodnutí nezákonné z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, a rovněž zdejší soud neshledal žádnou vadu řízení, jež by spočívala v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit, přičemž rozhodnutí správního orgánu není

nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Proto Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. ji zamítl.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému v souvislosti s řízením o kasační stížnosti žalobce žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 18. března 2005

JUDr. Marie Turková
předsedkyně senátu