



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce společnosti **KSW a. s.**, se sídlem Vinohradská 82, Brno, zastoupeného JUDr. Janem Hostinským, advokátem se sídlem Drobného 45a, Brno, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2007, č. j. 2409/07-1400-701836, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 3. 2009, č. j. 30 Ca 199/2007 - 32,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Včasnou kasační stížností se stěžovatel (dále i „žalobce“) domáhal zrušení výše označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného. Jím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno II ze dne 4. 12. 2006 - platebnímu výměru; jím byla žalobci vyměřena daň z převodu nemovitostí ve výši 84 190 Kč.

Žalobce se včasnou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného; důvody žaloby směřoval vůči nesprávné interpretaci § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Finanční orgány totiž špatně vyložily pojem „zánik účasti společníka ve společnosti“. V důsledku toho pak na něho nedopadlo osvobození od této daně. Ve společnosti se nadále účastnil, a to svojí finanční účastí jako tichý společník.

Další námitku směřoval do zániku práva vyměřit daň z převodu nemovitostí. Toto právo bylo již v době rozhodování finančních orgánů prekludováno, neboť ze zjištěného skutkového stavu je nepochybné, že účast vkladatele a současně právo na osvobození od daně zaniklo k datu 19. 8. 2002. Dle znění § 20 odst. 6 písm. e) zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí a jeho § 21 odst. 2 je začátkem běhu prekluzivní lhůty den 31. 12. 2002. Úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty není, dle žalobcova názoru, výzva k odstranění pochybností, neboť nesměruje k vyměření daně, ale pouze právě k odstranění oněch pochybností. Lhůta, jež počala plynout koncem roku 2002 tedy marně uplynula.

Krajský soud žalobu zamítl; uvedl, že počátek běhu tříleté lhůty pro vyměření daně je nutno odvíjet od konce roku, v němž byl žalobce povinen podat daňové přiznání, tedy ode dne 31. 12. 1999. Protože v takovýchto případech neběží prekluzivní lhůta po dobu pěti let od vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí, tedy od 24. 6. 1998 do 24. 6. 2003, pak až od konce pětileté „čekací“ doby (od 24. 6. 2003) se rozbíhá tříletá prekluzivní lhůta pro vyměření daně. Tato lhůta tedy v žalobcově případě skončila dne 24. 6. 2006. Protože dne 30. 11. 2005 vydal správce daně výzvu podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále „daňového řádu“), zahájil tak vytýkácí řízení, tento úkon evidentně směřuje k vyměření daně, běh prekluzivní lhůty se tak tímto okamžikem přerušil a počala běžet nová tříletá lhůta k vyměření daně. Žalovaný rozhodl o dani dne 7. 6. 2007 (právní moci rozhodnutí nabylo dne 19. 6. 2007), rozhodl proto včas; k prekluzi práva vyměřit daň nedošlo.

Soud odmítl správnost i další žalobní námitky, tedy že k osvobození od daně postačuje pouhé tiché společenství účasti žalobce na podnikatelských aktivitách společnosti, kde se podílí svými finančními vklady. Soud zdůraznil, že pro osvobození od daně naopak je třeba pětiletá účast ve společnosti. Postavení společníka obchodní společnosti a tichého společníka jsou zcela odlišné kategorie. Za vklad společníka obchodní společnosti je nutno považovat vklad společníka do základního kapitálu společnosti, přičemž se musí jednat o společníka, jehož účast ve společnosti je zjištělná z výpisu z obchodního rejstříku. Na základě společného návrhu na změnu zápisu do obchodního rejstříku žalobce a Ing. K. (původních společníků společnosti MALTOP, a. s., později KORCO holding a. s.) dne 19. 8. 2002 se společnost KORCO holding a. s. vymazává z obchodního rejstříku, neboť zanikla sloučením s nástupnickou společností KORCO spol. s r. o. Na tuto společnost, jako na univerzálního právního nástupce přešlo veškeré jmění společnosti KORCO holding a. s. a jejím jediným společníkem se stal Ing. J. K. Žalobcova účast ve společnosti skončila; nebyl proto splněn pětiletý test žalobcovy účasti ve společnosti, jehož splnění je podmínkou pro osvobození od daně.

Proti tomuto rozsudku podal žalobce včas kasační stížnost z důvodů podřaditelných pod § 103 odst. 1 písm. a) a písm. d) s. ř. s.

V kasační stížnosti v podstatě zopakoval žalobní námitky, argumentaci k nim však rozvinul.

Soudy vytkl, že nesprávně posoudil podmínky pro zánik práva vyměřit daň. Otázkou zde je, zda v daném případě skutečně skončila prekluzivní lhůta uplynutím pěti let od vkladu vlastnického práva a nikoliv dříve, neboť správce daně měl možnost sám zjistit již dříve z veřejných listin zánik účasti stěžovatele ve společnosti. Stěžovatel má za to, že nastaly-li podmínky pro doměření daně z důvodu zániku účasti stěžovatele ve společnosti, běh tříleté prekluzivní lhůty se odvíjí od tohoto okamžiku a nikoliv až od uplynutí celých pěti let. Je na finančních orgánech, aby vznik podmínek pro doměření daně samy zjistily z veřejně dostupných listin. Závěr krajského soudu, že běh tříleté prekluzivní lhůty se počíná odvíjet až od uplynutí pěti let od okamžiku vkladu nemovitosti do základního kapitálu společnosti,

je nesprávný. Podle stěžovatelova názoru se běh této lhůty odvíjí objektivně od okamžiku, k němuž zanikla účast společníka ve společnosti. Vždyť poplatníkovi počíná povinnost uhradit daň právě proto, že podmínka „odkladu“ zanikla. Přestože povinnost daňového poplatníka doplatit daň již vznikla, lhůta pro vyměření daně dosud neběží; ta počne běžet až uplynutím pěti let.

Další námitkou míří stěžovatel do počítání prekluzivní lhůty soudem; ten se dopustil chyby, neboť její běh odvíjel od nesprávných dat. Výzva správce daně ze dne 30. 11. 2005, č. j. 172076/289960/5414, k odstranění pochybností není úkonem směřujícím k vyměření daně a proto neprolamuje běh prekluzivní lhůty a nepůsobí běh lhůty nové. V době jejího vydání již měl finanční úřad žalobcem předloženy veškeré doklady, které potřeboval k vyměření daně a proto tento úkon svým materiálním obsahem nebyl úkonem směřujícím k vyměření daně. Není-li úkon jasně označen jako „úkon směřující k vyměření daně“, nemůže působit s vlivem na běh prekluzivní lhůty. Výzva nesplňovala požadavek přesnosti a určitosti. Úkon označený jako výzva k odstranění pochybností správce daně lze vyložit jen tak, že o něčem existují pochybnosti, nikoliv tak, že se chystá k vyměření daně.

Na závěr stěžovatel obecně brojí též proti úsudku krajského soudu ohledně otázky tichého společenství z pohledu podmíněného odložení osvobození od daně. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odmítl pro nesprávnost stěžovatelovy kasační důvody. Odkázal na své podrobné vyjádření k žalobě a ztotožnil se se závěry krajského soudu.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžejní kasační námitkou je nesprávnost postupu krajského soudu při zodpovězení otázky prekluze práva vyměřit předmětnou daň.

Pro nalezení správné odpovědi nyní soud připomíná podstatná skutková data, od nichž je nutno v daném případě běh prekluzivní lhůty odvíjet a jež nejsou v souzené věci sporná.

Právní účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí k předmětným nemovitostem (zápis na LV č. 1377 pro k. ú. Černovice, obec Brno, okres Brno – město) nastaly dnem 24. 6. 1998, dle rozhodnutí Katastrálního úřadu Brno – město č. j. V5-4917/98, vklad byl zapsán dne 10. 8. 1998.

Předmětem daně z převodu nemovitostí je podle § 9 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem.

Podle § 20 odst. 6 téhož zákona jsou od daně z převodu nemovitostí osvobozeny v tomto ustanovení vyjmenované převody a přechody vlastnictví k nemovitostem. Podle jeho písm. e) jsou osvobozeny i vklady vložené podle zvláštního zákona do obchodních společností nebo družstev (dále jen "vklad"). Je-li vkladem nemovitost, osvobození se neuplatní, jestliže do pěti let od vložení vkladu zanikne účast společníka obchodní společnosti nebo člena v družstvu (dále jen "společník"), s výjimkou případu úmrtí společníka, a nemovitost není společníku vrácena, přičemž po dobu těchto pěti let neběží lhůta pro vyměření daně. Zánik účasti ve společnosti nebo členství v družstvu do pěti let od vložení nemovitosti jako vkladu je společník povinen oznámit do 30 dnů ode dne zániku účasti nebo členství místně příslušnému správci daně; součástí tohoto oznámení je i sdělení o způsobu vypořádání.

Ustanovení § 21 odst. zákona určuje lhůtu pro podání přiznání k této dani; poplatník je tedy povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do 30 dnů ode dne v němž je smlouva s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí nebo rozhodnutí či jiná listina, kterými příslušný státní orgán potvrzuje nebo osvědčuje vlastnické vztahy k nemovitostem, doručena poplatníkovi daně darovací nebo daně z převodu nemovitostí.

Lhůty pro vyměření daně jsou upraveny v § 22 téhož zákona; jsou upraveny obdobně, jako je tomu v § 47 daňového řádu. Z § 22 zákona o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí tedy plyne, že daň nelze vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

V dané věci není sporný okamžik vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí; je jím den 24. 6. 1998. Sporné mezi stranami není ani to, že nemovitost byla vložena do základního kapitálu obchodní společnosti. Sporným učinil stěžovatel běh prekluzivní lhůty v případě, kdy pominuly důvody pro osvobození daně.

K otázce vzniku rozhodné skutečnosti, od níž se odvíjí běh pětileté lhůty účasti společníka ve společnosti, se již opakovaně Nejvyšší správní soud vyjadřoval a uzavřel, že doba pěti let, během níž se neuplatní osvobození od daně z převodu nemovitostí, které jsou podle obchodního zákoníku vloženy do základního kapitálu obchodní společnosti [§ 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb.], počíná běžet dnem, kdy obchodní společnost nabude vlastnické právo k těmto nemovitostem. (viz např. rozsudek ze dne 7. 12. 2005, č. j. 7 Afs 20/2004 - 48; citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

Jak je zmíněno shora, ode dne účinků vkladu (tedy ke dni převodu vlastnického práva k nemovitostem - od 24. 6. 1998) se po dobu pěti let pozastavuje běh prekluzivní lhůty; tato lhůta neběží v tomto konkrétním případě do 24. 6. 2003.

Podle § 22 zákona č. 357/1992 Sb. nelze daň vyměřit ani doměřit po uplynutí tří let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Jak plyne z judikatury Ústavního soudu (nález ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/2007; judikatura dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně je nutno odvíjet nikoliv od zákonného procesního pokynu k podání daňového přiznání k dani, ale od okamžiku materiální podmínky vzniku daňové povinnosti a tou je převod vlastnického práva. Znamená to, že od konce roku 1998 běží tříletá prekluzivní lhůta pro vyměření daně; to však platí jen v případě, že její běh může být aktivován, není-li tedy zákonem „odložen“ či pozastaven. Čeká-li se však v souladu s § 20 odst. 6 písm. e) zákona, zda budou dodrženy podmínky pro osvobození daně, neběží žádná lhůta pro její vyměření; její běh je pozastaven.

Konec běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně je zřejmý; vznikla-li daňová povinnost v roce 1998 a běh tříleté lhůty pro vyměření daně končí uplynutím tří let od tohoto okamžiku, pak se konec lhůty musí shodovat s koncem roku 2001; den 31. 12. 2001 by byl posledním dnem, v němž by bylo možno daň vyměřit (nenastaly-li by okolnosti, které běh lhůty rozbíhají znovu či nebyl-li by její běh pozastaven). Na tomto místě je však nutné zmínit i počátek lhůty pro vyměření, tedy okamžik, od kterého nejdříve může správce daně přistoupit k vyměření daně.

Protože zákon sám přiznává daňovému subjektu jistý časový prostor k tomu, aby po právní skutečnosti, jež je podrobena dani (převod vlastnického práva) daňovou povinnost sám vypočítal a přiznal, před uplynutím této lhůty není proto správce daně oprávněn daňovou povinnost vyměřit. Kupř. pokud byl převod vlastnického práva k nemovitosti zapsán dne 10. 8. 1998, dne 26. 9. 1998 doručena poplatníkovi smlouva s doložkou o povolení vkladu do katastru nemovitostí nebo rozhodnutí či jiná listina, kterými příslušný státní orgán potvrzuje nebo osvědčuje vlastnické vztahy k nemovitostem, pak žalobce měl povinnost podat daňové přiznání nejpozději do 30 dnů od této skutečnosti (do 26. 10. 1998); před posledním dnem lhůty pro podání přiznání nemůže správce daně tuto daňovou povinnost vyměřit (jednak její výši dosud nezná a především do jejího uplynutí může dokonce sám daňový subjekt výši daně měnit – viz § 41 zákona o správě daní a poplatků). Počátkem lhůty pro její vyměření je tak (v nejobvyklejších případech) poslední den této lhůty, tedy 26. 10. 1998 (§ 46 zákona o správě daní a poplatků). Správce daně by měl de facto k vyměření daně tři roky, dva měsíce a pět dnů. Tuto dobu má proto zachovánu i v případě, uběhne-li ona pětiletá doba, po kterou prekluzivní lhůta neběží.

Počátek běhu prekluzivní lhůty podle § 22 zákona č. 357/1992 Sb. na tomto místě zmínil Nejvyšší správní soud proto, aby bylo lze dovést konec „celkové“ prekluzivní lhůty pro vyměření, v níž je započteno jak oněch pět let osvobození [§ 20 odst. 6 písm. e)], tak obecná prekluzivní tříletá lhůta (§ 22).

V souzeném případě neběžela prekluzivní lhůta od 24. 6. 1998 do 24. 6. 2003. Na poslední den lhůty musí navázat běh tříleté prekluzivní lhůty pro vyměření daně garantované § 22 zákona o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí. Lhůta pro vyměření daně z převodu nemovitostí by v nyní zkoumaném případě skončila 29. 8. 2006 [po uplynutí tří let, dvou měsíců a pěti dnů od pomínutí překážky pozastavení běhu této lhůty normované v § 20 odst. 6 písm. e)]. Krajský soud dospěl v tomto ohledu k závěru, že by konec prekluzivní lhůty dopadl na den 24. 6. 2006, tato nesprávnost však nemá vliv na celkové posouzení věci s dopadem na prekluzi práva vyměřit daň; v této souvislosti je proto tento úsudek nepodstatný.

Přezkoumávané rozhodnutí žalovaného nabylo právní moci 19. 6. 2007.

Na věc má však vliv i odst. 2 § 22 zákona č. 357/1992 Sb. Podle něho totiž, byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce kalendářního roku, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

K problematice úkonů způsobilých přerušení běhu prekluzivní lhůty, tedy těch, jež směřují k vyměření daně existuje bohatá judikatura Nejvyššího správního soudu (usnesení Rozšířeného senátu ze dne 2. 8. 2007, č. j. 1 Afs 20/2006 - 60, č. 1438/2008 Sb. NSS, ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161, č. 1542/2008 Sb. NSS či ze dne 11. 10. 2007, č. j. 5 Afs 155/2006 - 90, č. 1441/2008 S. NSS). Jednoznačně z ní lze dovést, že se musí jednat nejen o úkony, které směřují k vyměření daně, ale musí to být úkony faktické, neplynoucí z liknavého postupu finančních orgánů a svojí procesní logikou a návazností směřující k vyměření daně.

V souzeném případě tuto vlastnost úkonu přerušujícího běh prekluzivní lhůty a vyvolávajícího běh nové lhůty k vyměření daně krajský soud (i žalovaný) přisoudil výzvě správce daně ze dne 30. 11. 2005, č. j. 172076/05/289960/5414, vydané dle § 43 daňového řádu, která byla žalobci doručena dne 5. 12. 2005. Zmíněné vlastnosti právě této výzvy stěžovatel v kasační stížnosti zpochybňuje.

Správce daně sám, ještě před uplynutím pětileté doby, po kterou prekluzivní lhůta neběží, zjistil, že podmínky pro osvobození od daně u žalobce pominuly již dne 19. 8. 2002. Výzva, o níž se stěžovatel zmiňuje (ze dne 30. 11. 2005) obsahuje v záhlaví odkaz na § 43 daňového řádu. Správce daně tak v rámci zahájeného vytykácího řízení vyzval žalobce, aby ...“ *prokázal účast společníka obchodní společnosti na základě prohlášení vkladatelů o vložení nemovitosti do základního jmění.*“ Odkázal přitom na § 20 odst. 6 písm. e) zákona č. 357/1992 Sb. a stanovil žalobci lhůtu k vyjádření. Výzva byla žalobci doručena dne 5. 12. 2005.

Z výzvy, jakož i z dalších na ni navazujících úkonů je zřejmé, že jednoznačně směřovala k vyměření daně a je tak úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty. Stěžovatel namítá, že výzva obsahovala název ..“*ke odstranění pochybností*“ a nikoliv...“*ke vyměření daně*“ a proto se nemůže jednat o kvalifikovaný úkon. Tento stěžovatelův poněkud zjednodušující závěr Nejvyšší správní soud nesdílí; mnohokrát již i v jiných souvislostech vyslovil, že podstatný je materiální obsah prováděného úkonu, ne jeho pouhé formální označení. Bez vyjasnění podmínek účasti žalobce ve společnosti nemohl správce daně dostát své povinnosti, která mu plyne mj. i z § 1 odst. 2 daňového řádu, tedy stanovit daň ve správné výši. Doručením výzvy (5. 12. 2005) se přerušil běh prekluzivní lhůty ve smyslu § 22 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. a počala běžet tříletá lhůta nová, jež končí v roce 2008. Protože však rozhodnutí nabylo právní moci již dne 19. 6. 2007, bylo vydáno včas. V tomto ohledu (jak s včasností vyměření daně, tak i s vlastnostmi předmětné výzvy) se Nejvyšší správní soud se závěry krajského soudu ztotožnil.

Nejvyšší správní soud odmítá správnost i stěžovatelovy výtky, že běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně (§ 22 zákona č. 357/1992 Sb.) je nutno odvíjet od okamžiku, kdy nastaly podmínky pro vyměření daně (od pominutí osvobození od daně) a nikoliv až od uplynutí pětileté lhůty uvedené v § 20 odst. 6 písm. e) tohoto zákona. K této problematice se již Nejvyšší správní soud vyslovoval v rozsudku ze dne 15. 10. 2008, č. j. 5 Afs 62/2008 - 52 tak, že „*za situace, kdy povinnost oznámit ukončení účasti ve společnosti má daňový subjekt, který stihá i důkazní břemeno dle § 31 odst. 9 zákona o správě daní, nelze nalézt legitimní odůvodnění pro stanovení povinnosti (přenesení důkazního břemene) správci daně a požadovat, aby sám v průběhu pěti let ověřoval a zjišťoval, zda podmínky pro osvobození trvají, nebo zda když již zcela pominuly (condizione pendente)*“.

Zcela obdobná situace nastala i v nyní posuzovaném případě. Přesto, že žalobce ukončil svoji účast ve společnosti již 19. 8. 2002, tuto skutečnost správci daně neoznámil, ačkoliv jej zákon k takovému postupu zavazuje; není možné přenášet na správce daně bezpodmínečnou povinnost v každém z množiny myslitelných různých případů a okolností zjišťovat, zda-li náhodou, kdykoliv v průběhu oněch pěti let, jež jsou podmínkou pro osvobození od daně, se účast osob ve společnosti nezměnila. To zkoumá až poté, co uplyne celá doba účasti ve společnosti, kterou zákon pro osvobození požaduje.

Na druhou stranu si však lze, zcela hypoteticky a nad rámec daného konkrétního případu představit situaci odlišnou, kdy například již první rok následující po vzniku daňové povinnosti daňový subjekt účast ve společnosti ukončí a tuto okolnost řádně oznámí správci daně. V takovém případě není rozumný důvod pro to, aby správce daně čekal celé zbývající čtyři roky a byl nečinný. Již v okamžiku oznámení odpadnutí podmínek pro osvobození daňovým subjektem má ve své moci podstatné informace a zákonný důvod prověřit situaci a přistoupit k případnému vyměření daně.

K velmi obecné kasační námitce ohledně otázky tichého společenství z pohledu podmíněného odložení osvobození od daně, nezbyvá pro její stručnost a obecnost než uvést,

že se tento soud rovněž ztotožnil se závěrem krajského soudu, že „tiché společenství“ není účastí ve společnosti, jež je požadována § 20 odst. 6 písm. e) zákona pro osvobození od daně.

Důvodem či cílem osvobození od daně je podpora rozvoje a vznik obchodních společností a družstev, pro něž je třeba vytvořit základní kapitál. Ten může být tvořen nejen peněžními vklady společníků, ale též vklady nepeněžními, jejichž předmětem může být nemovitost a společník jako protihodnotu získává obchodní podíl. Prostřednictvím něho je společník ve společnosti účasten. Tichý společník (jak správně uvedl krajský soud) není účasten ve společnosti, pouze finančně participuje na zisku, jehož dosáhne společník, nikoliv on sám a jeho příjmy jsou tak odvozeny od příjmů osoby jiné. Ostatně, tichý společník může být i osobou anonymní, jejíž identifikace nemusí vůbec vyjít najevo a proto jeho příjmy (či podíl na zisku podnikatele) jsou podrobovány dani zcela odlišně, nežli společníků obchodních společností, a to u zdroje těchto příjmů formou zvláštní sazby daně dle § 36 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů).

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Žalobce nedosáhl v řízení procesního úspěchu, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, úspěšný žalovaný právo na náhradu nákladů řízení neuplatnil, ostatně ani mu žádné náklady, nad rámec jeho běžné úřední činnosti, nevznikly (§ 60 odst. 1 a § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 26. srpna 2009

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu