



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 **E L S s. r. o.**, se sídlem Purkyňova 21/1024, 301 36 Plzeň, zastoupené Mgr. Romanem Seidlerem, advokátem se sídlem Malická 11, 301 00 Plzeň, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 2790/14, 305 72 Plzeň, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2007, č. j. 11297/07-1200-400358, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 6. 5. 2011, č. j. 30 Af 41/2010 - 160,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Plzni zahájil u žalobkyně dne 11. 10. 2004 daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2002 a 2003. Na jejím základě doměřil platebním výměrem ze dne 16. 2. 2007, č. j. 54267/07/138911/1743, žalobkyni daň z příjmů právnických osob za rok 2002 ve výši 2 475 970 Kč. K odvolání žalobkyně Finanční ředitelství v Plzni rozhodnutím ze dne 19. 12. 2007, č. j. 11297/07-1200-400358, dodatečně vyměřenou daňovou povinnost snížilo na částku 1 802 340 Kč.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou podanou u Krajského soudu v Plzni; ten rozsudkem ze dne 31. 3. 2010, č. j. 30 Ca 21/2008 - 55, žalobu zamítl. Ke kasační stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 Afs 69/2010 - 125, napadený rozsudek krajského soudu zrušil. Shledal jej částečně nepřezkoumatelným, jelikož se krajský soud dostatečně nevyjádřil k námitce týkající se vyplacení prémie zaměstnancům žalobkyně ve výši 896 037 Kč a k námitce týkající se správnosti zaúčtování pojistného plnění

za škody způsobené povodní. Ohledně hodnocení ostatních námitek žalobkyně přisvědčil Nejvyšší správní soud závěrům zaujatým krajským soudem.

[3] V novém řízení o žalobě krajský soud rozsudkem ze dne 6. 5. 2011, č. j. 30 Af 41/2010 - 160, žalobu opětovně zamítl. Zabýval se především námitkou týkající se účtování prémie pro zaměstnance v roce 2002 a správnosti zaúčtování pojistného plnění; ve vztahu k ostatním žalobním námitkám zopakoval své původní závěry vyslovené v rozsudku ze dne 31. 3. 2010.

II. Kasační stížnost

[4] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu včas podanou kasační stížností namítajíc, že jsou dány důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a vada 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.

[5] Předmětem sporu v projednávané věci byly dva účetní případy: správce daně neuznal jako daňově účinný náklad částku ve výši 896 037 Kč odpovídající prémie pro zaměstnance za rok 2002 zaúčtovanou na účet Md 521 – Mzdy/D 383 – Výdaje příštích období a dále vytkl stěžovatelce, že zkrátila daňové příjmy o pojistné plnění ve výši 1 987 926,60 Kč, neboť celkovou požadovanou výši pojistného plnění nezaúčtovala do výnosů zdaňovacího období roku 2002.

[6] Co se týče správnosti účtování prémie pro zaměstnance za rok 2002, stěžovatelka se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že rozhodující je v dané věci posouzení, zda zaměstnancům stěžovatelky vznikl za rok 2002 právní nárok na vyplacení prémie či nikoli, případně v jaké výši. Podle stěžovatelky nárok na vyplacení odměn vznikl a byl vázán na hospodářský výsledek roku 2002. Proto s ním bylo účtováno v souladu s ustanovením § 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, podvojnými zápisy do období, s nímž předmětné skutečnosti časově a věcně souvisí. Zaúčtování prémie bylo rovněž v souladu s opatřením Ministerstva financí č. 281/89 759/2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Správnost tohoto postupu potvrdil i stěžovatelkou předložený znalecký posudek, který však správce daně neosvědčil jako důkaz.

[7] Nesprávné závěry žalovaného jsou podle stěžovatelky ovlivněny skutečností, že finanční orgány vycházely z nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Nebyly totiž provedeny navrhované svědecké výpovědi zaměstnanců (Z. V., J. M. a R. F.), kteří věděli, zda jim nárok na odměnu vznikl či nikoliv. Správce daně rovněž nevyhodnotil dokument Zásady pro účtování ročních odměn – mzdových nákladů ze dne 15. 8. 2002 a neosvědčil znalecký posudek Ing. Michálka.

[8] Stěžovatelka nesouhlasí s právním názorem krajského soudu, že závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2011, č. j. 8 Afs 35/2010 - 106, jsou aplikovatelné na projednávaný případ. V uvedeném rozsudku byl nárok na roční prémii vázán na řadu podmínek (schválení auditu, schválení představenstvem aj.), zatímco v řešeném případě byl nárok vázán na hospodářský výsledek k 31. 12. 2002; podmínka výplaty související s předáním staveb v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO je podmínkou rozvazovací. Proto ke konci roku 2002 vznikl zaměstnancům stěžovatelky nárok na tuto mzdovou složku.

[9] Svědecké výpovědi zaměstnanců stěžovatelky v projednávané věci by určitě nebyly redundantní, jak uvedl krajský soud i žalovaný. Zaměstnanec, jako druhá strana smluvního vztahu, by patrně věděl, zda mu nárok na odměnu vznikl či nikoliv.

[10] Závěr krajského soudu, že roční odměna představuje nenárokovou složku mzdy, neboť její přiznání automaticky nevyplývalo pouze z odvedení práce v příslušném zdaňovacím období, ale záviselo též na hospodářském výsledku, na předání veškerých staveb v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO, na rozhodnutí jednatele a na finanční situaci společnosti, je v rozporu se skutečným skutkovým stavem věci. Nárok na odměny vznikl výslovně jako pobídková služka mzdy na základě dosaženého hospodářského výsledku a byl zaměstnanci společnosti vymahatelný; nezávisel však na finanční situaci stěžovatelky ani na rozhodnutí jednatele společnosti. V tomto ohledu se navíc krajský soud nevypořádal s odůvodněním žalovaného, který důvody neuznání předmětného nároku formuloval odlišně.

[11] Dále stěžovatelka k otázce správnosti účtování pojistného plnění namítla, že krajský soud nesprávně interpretoval rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 2 Afs 101/2008 - 143, na nějž v rozhodnutí odkazoval. Krajský soud uzavřel, že v daném případě nestačilo tvrdit, že stěžovatelkou vyčíslená škoda nebyla ze strany pojišťovny od samého začátku akceptována, ale bylo by nutné dostatečně konkrétně uvádět, že ke dni účetní závěrky neexistovala jistota o pojistném plnění, resp. že existovala pochybnost o povinnosti pojišťovny plnit z pojistné smlouvy. To však stěžovatelka v podané žalobě netvrdila.

[12] Podle stěžovatelky však pojistná událost, u níž není postavena najisto jak výše pojistného plnění, tak skutečnost, zda se o pojistnou událost skutečně jedná, není opakem pojistné události, u níž není známa pouze výše plnění. Podle stěžovatelky ke dni 31. 12. 2002 ani v době sestavení účetní závěrky nebylo jisté, že pojišťovna bude skutečně plnit. Jistotu pojistného plnění nebylo možné dovozovat z tvrzení Komerční pojišťovny a. s. ze dne 28. 11. 2007 ani z poskytnutí zálohy na pojistné plnění ve výši 1 250 000 Kč, tak jak učinil krajský soud. Stěžovatelka však ke dni sestavení účetní závěrky neměla postaveno najisto, zda pojišťovna bude vůbec plnit z pojistné smlouvy a v případě že ano, v jaké výši.

[13] Krajský soud se podle stěžovatelky nedostatečně zabýval prvotním odhadem pojišťovny, která výši vzniklé škody odhadla na 2 000 000 Kč. Oba odhady škod byly navíc provedeny v srpnu 2002 a účetní závěrka byla sestavena dne 25. 3. 2003. V tomto okamžiku tak nebylo jisté, zda a případně kolik bude pojišťovna plnit. Tyto skutečnosti byly známy až 8. 6. 2004.

[14] Stěžovatelka nesouhlasí s krajským soudem, že v předmětném případě musela převážít zásada časové a věcné souvislosti před zásadou opatrnosti, proto měl být očekávaný výnos z pojistné náhrady zaúčtován do účetního období roku 2002. Popsaný závěr navíc krajský soud nijak blíže neodůvodnil. Podle stěžovatelky by však požadované zaúčtování očekávaných výnosů na dohadné účty aktivní nijak nepřispělo k naplnění zásady věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů a bylo by nesprávné, neboť v konečném důsledku bylo pojistné plnění v roce 2004 vyplaceno v jiné výši.

[15] Stěžovatelka je toho názoru, že o předmětné události účtovala v souladu s účetními předpisy a základ daně stanovila správně. Závěr krajského soudu je absurdní, neboť je po ní vyžadován negativní důkaz (prokázání, že panovala nejistota o titulu plnění), což je nezákonné a nemožné. Stěžovatelka od počátku řízení uváděla, že jí nebyla známa výše pojistného plnění ke dni sestavení účetní závěrky. Proto byla do výnosů předmětného účetního období zaúčtována pouze částka ve výši přijaté zálohy na pojistné plnění, u níž se stěžovatelka domnívala, že jí nebude vracet. Konečná výše úhrady pojistného plnění byla známa až dne 8. 6. 2004. Krajský

soud se v projednávané věci nedostatečně vypořádal rovněž s námitkou stěžovatelky, že ji žalovaný přes její žádost neseznámil s veškerými důkazními prostředky.

[16] Finanční orgány tedy nesprávně aplikovaly ustanovení § 25 odst. 2 zákona o účetnictví tím, že zahrnuly částku ve výši 1 987 926,50 Kč do výnosů zdaňovacího období 2002. Napadené rozhodnutí bylo vydáno na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Nebyly provedeny navrhované důkazní prostředky (výsledky svědků), které mohly přispět k řádnému zjištění skutkového stavu, a stěžovatelka nebyla seznámena s důkazním řízením prováděným u pojišťovny. Tyto skutečnosti měly za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

[17] Závěrem stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud přiznal kasační stížnosti odkladný účinek. Vykonatelnost dodatečného platebního výměru by pro ni znamenala způsobení nenahraditelné újmy spočívající v likvidaci a následném konkursu společnosti. Přiznání odkladného účinku se zároveň žádným způsobem nedotkne práv třetích osob. Svoji nepříznivou ekonomickou situaci stěžovatelka doložila účetními výkazy k 31. 12. 2010.

[18] Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Krajského soudu v Plzni zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[19] Žalovaný se k podané kasační stížnosti ve stanovené lhůtě nevyjádřil.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[20] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřipustnost. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

[21] Kasační stížnost není důvodná.

[22] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval obecně vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu [ad III. A); důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] a námitkou nesprávného posouzení ročních odměn zaměstnanců [ad III. B); důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Poté hodnotil námitku nesprávného posouzení účtování pojistného plnění [ad III. C); důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu, resp. zákonnosti postupu správce daně v předcházejícím řízení [ad III. D); důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.].

IV. A) Námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu

[23] Stěžovatelka v kasační stížnosti v obecné rovině namítala, že se krajský soud nevypořádal s odůvodněním žalovaného, ohledně nesprávného účtování ročních premií zaměstnanců. Ten totiž předmětnou otázku odůvodnil jiným způsobem než krajský soud. Krajský soud dále podle stěžovatelky nedostatečně reagoval na její argumentaci týkající se zásady opatrnosti při účtování výše pojistného plnění. Nevěnoval se rovněž námitce, že žalovaný neseznámil stěžovatelku s důkazy předloženými pojišťovnou v průběhu odvolacího řízení.

[24] K otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí soudu pro nedostatek důvodů se zdejší soud vyjádřil již v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaném pod č. 133/2004 Sb. NSS, www.nssoud.cz, v němž uvedl, že „[n]edostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.“ Za nepřezkoumatelné se považuje též rozhodnutí, v němž se soud nevypořádá se všemi uplatněnými žalobními body (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74, www.nssoud.cz).

[25] S ohledem na výše citovanou judikaturu je zdejší soud toho názoru, že se krajský soud dostatečně vypořádal s námitkou týkající se zaúčtování prémie pro zaměstnance do nákladů roku 2002. Není pravdou, že by věc posoudil odlišně od žalovaného a byl povinen vysvětlit, z jakých důvodů se od argumentace žalovaného odchýlil. Krajský soud ve shodě s žalovaným dovedl, že odměny pro zaměstnance mohou být zahrnuty do nákladů běžného období tehdy, je-li postaveno na jisto, že budou v příštím roce vyplaceny. Krajský soud při posuzování této námitky vycházel především z judikatury Nejvyššího správního soudu a uzavřel, že prémie pro zaměstnance stěžovatelky tvořily nenárokovou složku mzdy, neboť ke konci roku 2002 nebylo zřejmé, zda v příštím roce skutečně budou vyplaceny či nikoliv; jeho argumentace vychází ze závěrů zaujatých žalovaným v napadeném rozhodnutí. Nelze tak souhlasit se stěžovatelkou, že byl krajský soud povinen blíže odůvodňovat, proč argumentaci žalovaného v některých ohledech rozhojnil.

[26] Nejvyšší správní soud dále podotýká, že krajský soud dostatečně odůvodnil, proč neshledal důvodnou námitku nesprávného zahrnutí pohledávky za pojišťovnou na dohadné účty aktivní. Krajský soud vycházel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 2 Afs 101/2008 - 143, a podrobně vysvětlil, z jakých důvodů je námitka stěžovatelky nedůvodná. Na straně 21 napadeného rozsudku se zabýval i zásadou opatrnosti a s poukazem na shora citovaný rozsudek uvedl, že v daném případě musí převážet zásada časové a věcné souvislosti. K popsanému závěru dospěl na základě stejných úvah jako Nejvyšší správní soud ve zmiňovaném rozsudku č. j. 2 Afs 101/2008 - 143. Lze souhlasit se stěžovatelkou, že krajský soud mohl tuto svoji úvahu dále rozvést a svůj závěr zřetelně vysvětlit. Nicméně pokud tak neučinil, představuje tato skutečnost dílčí nedostatek odůvodnění, který však v souladu se shora citovanou judikaturou není důvodem pro zrušení rozsudku krajského soudu pro nepřezkoumatelnost.

[27] Na námitku stěžovatelky týkající se nezákonného postupu finančních orgánů, které ji neseznámily s důkazy od pojišťovny obstaranými v odvolacím řízení, reagoval krajský soud na straně 22 napadeného rozsudku. Nepovažoval za důvodné namítané zkrácení stěžovatelky na právech. Také na tomto místě Nejvyšší správní soud přisvědčil stěžovateli, že odůvodnění krajského soudu je velice kusé. Je z něj nicméně patrné, že s ohledem na celý průběh řízení, krajský soud dospěl k závěru, že daňové řízení proběhlo v souladu se zákonem. Uváděné dílčí pochybení krajského soudu představuje dílčí nedostatek odůvodnění, který však nezakládá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů.

[28] Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů.

III. B) Námitka nesprávného posouzení ročních odměn zaměstnanců

[29] Stěžovatelka v kasační stížnosti konstatovala, že nárok zaměstnanců na výplatu ročních prémie závisel pouze na hospodářské situaci a vznikl ke dni 31. 12. 2002. Skutečnost, že vyplacení odměn bylo vázáno rovněž na předání všech staveb v souladu s platnými smlouvami a požadavky ISO, byla pouze rozvazovací podmínkou. K této otázce měl správce daně provést svědecké výpovědi jejich zaměstnanců, z nichž by bylo možné zjistit, zda jim nárok na přiznání odměn skutečně vznikl k 31. 12. 2002 či nikoliv. Krajský soud ve vztahu k obdobně formulované žalobní námitce uvedl, že přiznané odměny netvořily nárokovou složku mzdy, neboť ke konci účetního období nebylo zřejmé, zda skutečně budou v následujícím roce vyplaceny. Jejich přiznání záviselo též na hospodářském výsledku, na předávání veškerých staveb s platnými smlouvami a předpisy ISO, na finanční situaci společnosti a na rozhodnutí jejího jednatele.

[30] Stěžejní otázkou je tedy posoudit, zda stěžovatelka byla oprávněna účtovat o ročních odměnách pro zaměstnance ve výši 896 037 Kč na účtu 383 – výdaje příštích období.

[31] Podle § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je *základem daně rozdíel, 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, upravený podle následujících odstavců.* Podle desátého odstavce citovaného ustanovení se *pro zjištění základu daně vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu, pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.*

[32] Stěžovatelka jako právnická osoba, jež má sídlo na území České republiky, je *účetní jednotkou a má povinnost vést účetnictví ode dne svého vzniku až do dne svého zániku (§ 4 odst. 1 zákona o účetnictví).* Při vedení účetnictví je *povinna dodržovat zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky a konsolidované účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody a ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy. Prováděcí právní předpisy stanoví mimo jiné uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů, výnosů a výsledků hospodaření v účetní závěrce (§ 4 odst. 8 zákona).*

[33] Příslušným prováděcím právním předpisem, v souladu s nímž byla stěžovatelka povinna účtovat, bylo opatření Ministerstva financí č. 281/89 759/2001 ze dne 13. 11. 2001, uveřejněné v č. 11/2001 Finančního zpravodaje (oznámení o vydání předmětného opatření publikováno ve Sbírce zákonů, částka 156/2001), kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Z čl. VIII odst. 1 písm. d) Přílohy 2 citovaného opatření plyne, že *náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, je nutno časově rozlišit ve formě nákladů příštích období (účty 381 a 382) a výdajů příštích období (účet 383).* Čl. IX odst. 4 Přílohy 2 zmiňovaného opatření uvádí, že se jako výdaje příštích období účtují *náklady, jež s běžným účetním obdobím souvisejí, avšak výdaj na ně nebyl dosud uskutečněn. Lze vyúčtovat pouze částky, u nichž je známo, že se v budoucích obdobích vynaloží na příslušný účel a v určité výši. Účtuje se zde např. nájemné placené pozadu, prémie a odměny placené po uplynutí roku.* Tato položka tedy vyjadřuje závazek v budoucnu uvedený výdaj uskutečnit. Jestliže má totiž výsledek hospodaření zjištěný na akruální bázi spolehlivě a smysluplně informovat o dosažené výnosnosti společnosti, je žádoucí, aby byly k uskutečněnému účetnímu případu vykázány jak s ní související náklady, tak výnosy (tzv. princip přiřazování nákladů výnosům; srov. Kovanicová, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého.* Praha: Bova Polygon, 2008. s. 343).

[34] Ze zákona o daních z příjmů tedy vyplývá, že při stanovení základu daně musí být respektována věcná a časová souvislost příjmů a výdajů vynaložených v daném zdaňovacím období (akruální princip). Prováděcí právní předpis pak stanoví, že jako výdaje příštích období lze účtovat částky, u nichž panuje jistota o skutečnosti, že budou v budoucím období vynaloženy v určité výši. Totéž vyplývá z obecných zásad účetnictví. Pokud výdaj odpovídající nákladům, které souvisejí s běžným účetním obdobím, se uskuteční až v období budoucím, musí

do výsledku hospodaření vstoupit již v běžném období; toho se dosáhne časovým rozlišením (srov. Kovanicová, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2008. s. 185).

[35] Pro věc je tedy zásadní posoudit, zda v daném případě vznikl zaměstnancům stěžovatelky nárok na vyplacení odměn bezpodmínečně ke konci roku 2002 a zda tedy bylo zřejmé, že odměny budou v následujícím období skutečně vyplaceny.

[36] Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti. Podle stěžovatelkou předložených Zásad pro účtování ročních odměn – mzdových nákladů schválených dne 15. 8. 2002, stanovila společnost jako pobídkovou složku mzdy roční odměny zaměstnancům pro rok 2002 ve výši 39 % zisku na základě hospodářského výsledku. Výplata odměn byla stanovena na srpen 2003 „za předpokladu, že budou a byly veškeré stavby předány v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO 9001.“ Jednatel společnosti udělil dne 20. 3. 2003 pokyn k proučtování prémie k výplatě zaměstnancům ze zisku za rok 2002 ve výši 896 037 Kč s tím, že odměny budou vyplaceny, jakmile to dovolí finanční situace podniku. Následně dne 20. 8. 2003 rozhodl jednatel společnosti o nevyplacení ročních odměn zaměstnancům společnosti za rok 2002 s odůvodněním: „V souvislosti s finanční situací společnosti a zejména se skutečností, že ze strany zaměstnanců zanikl nesplněním závazného požadavku předání veškerých staveb v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO 9001 nárok na vyplacení prémie za rok 2002 (týká se zejména staveb ZŠ Cerbovice, ZŠ Zbiroh).“

[37] Jak správně uvedl krajský soud, obdobnou otázkou se zdejší soud zabýval v rozsudku ze dne 31. 3. 2011, č. j. 8 Afs 35/2010 - 106, www.nssoud.cz, v němž konstatoval, že „[[p]ř] posuzování každého případu je třeba vycházet z toho, jak byly u konkrétního daňového subjektu upraveny podmínky vzniku nároku na fakultativní odměnu. Je podstatný rozdíl, pokud je ve zdaňovacím období uskutečněno zdanitelné plnění a dosud není známa jeho přesná výše a případem, kdy zatím nemůže být jisté, zda popř. v jaké výši mzdový náklad podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů v budoucnu vznikne.“ Není tedy rozhodující, zda zaměstnancům společnosti vznikl nárok na výplatu roční odměny ke dni účetní závěrky, je však podstatné, zda byly splněny dílčí podmínky nezbytné pro vznik tohoto mzdového nároku.

[38] V projednávané věci nebylo sporu o tom, v jaké výši měly být roční odměny vyplaceny. Konkrétní výše byla stanovena v zásadách pro účtování odměn jako 39 % zisku podle hospodářského výsledku. Zásadní otázkou tedy bylo posouzení, zda nárok zaměstnanců na výplatu odměn byl ke konci zdaňovacího období nezpochybnitelný; jinak by částka zamýšlených (ovšem nejistých) odměn nemohla být zaúčtována do nákladů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a současně jako výdaj příštích období.

[39] Nejvyšší správní soud se plně ztotožnil se závěry zaujatými krajským soudem i žalovaným, že v projednávané věci zaměstnancům stěžovatelky nárok na vyplacení odměn za rok 2002 ke konci zdaňovacího období nevznikl. Výplata odměn byla totiž podle zásad pro účtování ročních odměn podmíněna především předáním všech staveb v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO 9001; jejich zaúčtování mělo být provedeno až na základě pokynu jednatele společnosti. Dne 20. 3. 2003 sice jednatel dal pokyn k zaúčtování odměn, nicméně podmínil jejich zaplacení finanční situací podniku (srov. pokyn k proučtování prémie ze dne 20. 3. 2003). V srpnu 2003 pak jednatel rozhodl, že roční odměny zaměstnancům společnosti nebudou vyplaceny, neboť nebyl splněn požadavek na řádné předání veškerých staveb. Vyplacení odměn podle něj nebylo vhodné ani s ohledem na aktuální finanční situaci společnosti. Je tak zřejmé, že roční odměny zaměstnanců byly závislé především na řádném předání staveb a na rozhodnutí jednatele o přiznání odměn. Ke dni sestavení účetní závěrky nebylo zřejmé, že roční odměny zaměstnanců budou v následujícím období skutečně vyplaceny, neboť jednatel jejich výplatu podmiňoval finanční situací společnosti; zároveň nebylo jisté, zda byla splněna podmínka

pro přiznání odměn spočívající v předání staveb v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO. Ze správního spisu vyplývá, že tato skutečnost byla známa až v srpnu 2003.

[40] V souladu s výše uvedeným stěžovatelka nemohla vycházet z toho, že ke dni účetní závěrky představovaly tyto nenárokové části mzdy konkrétní a nezpochybnitelný výdaj vztahující se ke zdaňovacímu období 2002. Proto o částce ve výši 896 037 Kč nemohla účtovat jako o výdajích příštích období a nebyla oprávněna zahrnout danou částku do daňově uznatelných nákladů v roce 2002 podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[41] Argumentace stěžovatelky, že podmínka řádného předání staveb byla podmínkou rozvazovací, a proto nárok zaměstnanců na výplatu ročních prémie ke konci roku 2002 skutečně vznikl, je nepřiléhavá a v rozporu se zjištěným skutkovým stavem. Ze zásad pro účtování ročních odměn zřetelně vyplývá, že výplata ročních odměn měla proběhnout „za předpokladu, že budou a byly veškeré stavby předány v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO 9001.“ Vznik nároku na výplatu odměn tak v souladu s uvedeným dokumentem byl podmíněn podmínkou řádného předání veškerých staveb. Je-li vznik práva vázán na splnění podmínky, jedná se o podmínku odkládací (§ 36 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů), nikoliv podmínku rozvazovací. U podmínky odkládací existuje do splnění, nesplnění či zmaření podmínky (*conditione pendente*) stav nejistoty, kdy se neví, zda učiněný právní úkon, který je jinak platný a závazný, avšak není ještě účinný, vůbec právní účinky nabude (srov. Švestka, J. in Švestka, J., Spáčil, J., Škárová, M. a kolektiv. *Občanský zákoník I.* Praha: C. H. Beck, 2009, s. 331). V daném případě by tedy nárok zaměstnanců na výplatu ročních prémie vznikl teprve tehdy, pokud by veškeré stavby byly předány v souladu s platnými smlouvami a předpisy ISO. Stěžovatelka tedy nesprávně dovozuje, že se jednalo o podmínku rozvazovací. Z díkce zásad pro účtování odměn je zřejmé, že nárok na výplatu odměn měl vzniknout teprve v situaci, kdy budou všechny stavby popsáním způsobem předány.

[42] K otázce použitelnosti znaleckého posudku, v němž se znalec vyjádřil ke správnosti zaúčtování prémie za rok 2002, Nejvyšší správní soud odkazuje na závěry vyslovené v předchozím rozsudku ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 Afs 69/2010 - 127. Lze rovněž konstatovat, že v projednávané věci nebylo důvodné provádět stěžovatelkou navrhovaný výslech zaměstnanců společnosti, kteří měli potvrdit, že jim nároky na odměny za rok 2002 skutečně vznikl. Posouzení otázky, zda ke konci roku 2002 byly splněny podmínky pro vyplacení prémie, je otázkou skutkovou. Z relevantních podkladů sloužících pro výplatu odměn (zejména výše zmiňované listinné důkazní prostředky, které jsou součástí správního spisu) finanční orgány, krajský soud a nyní i Nejvyšší správní soud dospěly k nezpochybnitelnému závěru, že ke konci roku 2002 nebylo možné jednoznačně konstatovat, zda nárok zaměstnanců na výplatu prémie v celkové výši 896 037 Kč s určitostí vznikl. Byl totiž vázán na podmínku řádného provádění staveb s platnými smlouvami a předpisy ISO a závisel i na finanční situaci a konečném rozhodnutí jednatele společnosti (jak vyplynulo především z pokynu jednatele k proúčtování prémie ze dne 20. 3. 2003 a z jeho rozhodnutí o nevyplacení ročních odměn ze dne 20. 8. 2003). Subjektivní náhled zaměstnanců na danou otázku pro posouzení předmětné otázky není relevantní a nemohl by ani nijak přispět k lepšímu posouzení věci, neboť finanční orgány v průběhu řízení shromáždily dostatečné důkazy pro učinění jednoznačného a nezpochybnitelného závěru o tom, že přislíbené roční prémie činily nenárokovou složku mzdy zaměstnanců, u níž nebylo s konečnou platností postaveno na jisto, zda bude zaměstnancům v budoucím období skutečně vyplacena.

[43] Z popsáných důvodů neshledal Nejvyšší správní soud námitku nesprávného posouzení ročních odměn zaměstnanců krajským soudem důvodnou.

III. C) Námitka nesprávného posouzení správnosti zaúčtování pojistného plnění

[44] Stěžovatelka dále zpochybňovala závěr žalovaného a krajského soudu, že byla povinna v dané věci zaúčtovat požadovaný nárok za pojišťovnou v důsledku pojistné události na vrub účtu 388 – Dohadné účty aktivní a zároveň tuto částku zahrnout do výnosů v účetním období roku 2002. Krajský soud v této souvislosti uvedl, že ke dni účetní závěrky panovala jistota o existenci nároku stěžovatelky na pojistné plnění, ovšem nebyla zřejmá jeho přesná výše. Z popsáných důvodů mělo být o výnosu pojistného účtováno jako o dohadné položce aktivní.

[45] Nejvyšší správní soud tedy posuzoval, zda v projednávaném případě byla stěžovatelka povinna zaúčtovat očekávaný výnos z pojistného plnění ke konci roku 2002 do výnosů a jako dohadnou položku aktivní na účet 388.

[46] Z ustanovení § 25 odst. 2 zákona o účetnictví vyplývá, že *účetní jednotky při oceňování ke konci rozvahového dne zahrnují jen zisky, které byly dosaženy, a berou v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou jim známy do okamžiku sestavení účetní závěrky, jakož i všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je hospodářským výsledkem účetního období zisk nebo ztráta.*

[47] Také při posouzení této otázky lze vycházet z opatření Ministerstva financí č. 281/89 759/2001, ze dne 13. 11. 2001, kterým se stanoví účtová osnova a postupy účtování pro podnikatele. Podle čl. IX odst. 7 Přílohy 2 citovaného opatření se na účtu 388 - Dohadné účty aktivní *účtují dohadné položky aktivní, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek přísluší do daného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným nákladům. Jde např. o pohledávku za pojišťovnou v důsledku pojistných událostí v případech, kdy nebyla ještě poskytnuta pojistná náhrada a pojišťovna nepotvrdila ke konci rozvahového dne konečnou výši náhrady. Patří sem i výnosové úroky, které nebyly zahrnuty do bankovního vyúčtování za běžné účetní období, resp. toto bankovní vyúčtování bylo chybné, jakož i odhad poplatků z licencí nebo jiných majetkových práv, pokud není ještě známa výše poplatků. Výše uvedené případy se vyúčtují se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 648 - Ostatní provozní výnosy, 662 - Úroky, 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku.* Jedná se tedy o dosud nezaúčtované pohledávky, které věcně a časově souvisejí s běžným obdobím, nicméně není známa jejich skutečná výše, proto se nezaúčtují jako obvyklé pohledávky.

[48] Ze správního spisu vyplývá, že dne 13. 8. 2002 vznikla ve sportovním areálu POHODA, Štáhlavy 136, žalobkyní škodní událost. Dne 26. 8. 2006 bylo podáno oznámení pojistné události č. 1636, v němž byla stěžovatelkou vyčíslena výše škody na 3 237 926,50 Kč. Dne 8. 6. 2004 obdržela stěžovatelka oznámení pojišťovny o výsledku šetření pojistné události ze dne 13. 8. 2002, v němž pojišťovna stanovila pojistné plnění v celkové výši 2 778 083,32 Kč. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 16. 2. 2007, č. j. 17752/07/138931/3201, správce daně uvedl, že z předložených dokumentů je zřejmé, že v roce 2002 pojišťovna nepotvrdila do data uzavírání účetních knih konečnou výši náhrady, pouze poskytla zálohu na plnění k pojistné události (19. 2. 2003 záloha 1 250 000 Kč, 21. 10. 2003 záloha 200 000 Kč a dne 19. 12. 2003 záloha 500 000 Kč). Správce daně uzavřel, že *„očekávané plnění od pojišťovny, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, přičemž výnos z těchto položek přísluší do daného účetního období, resp. je prokazatelně protipoložkou k vyúčtovaným nákladům se účtuje jako očekávaný výnos na účtu (...) mimořádné výnosy (Dal) proti účtu č. 388 – Dohadné účty aktivní (Md).“* Žalobkyně zaúčtovala do výnosů v roce 2002 pouze přijatou zálohu od pojišťovny ve výši 1 250 000 Kč, proto správce daně zvýšil stěžovatelce v předmětném zdaňovacím období základ daně o částku 1 987 926,50 Kč (očekávané plnění od pojišťovny 3 237 926,50 Kč mínus záloha od pojišťovny 1 250 000 Kč).

[49] Žalovaný se v napadeném rozhodnutí ztotožnil se závěry správce daně a uzavřel, že daňový subjekt měl zahrnout očekávané plnění od pojišťovny, které nelze vyúčtovat jako obvyklé pohledávky, do zdanitelných výnosů roku 2002. Nelze akceptovat postup stěžovatelky, která do výnosů roku 2002 účtovala pouze částku odpovídající skutečně přijaté záloze na pojistné plnění, přestože na základě předložených listin požadovala vyšší náhradu. Z likvidačních protokolů pojišťovny ostatně vyplynulo, že vyšší náhrada jí také byla skutečně poskytnuta, byť nedosáhla výše uvedené v soupisu předběžných škod. V podané žalobě stěžovatelka mimo jiné zpochybňovala závěr žalovaného, že do výnosů měl být zaúčtovaný výnos v požadované výši a pro vyrovnání celkového majetku měly být následně použity opravné položky. Konstatovala, že do výnosů účtovala v souladu se zásadou opatrnosti jen přijaté zálohy od pojišťovny, neboť ty představovaly jediný jistý výnos v daném období; v daném okamžiku nebyly známy věrohodnější údaje pro zaúčtování výnosů.

[50] Krajský soud vycházel při posouzení této otázky z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 2 Afs 101/2008 - 143, publikovaného pod č. 1804/2009 Sb. NSS. V něm zdejší soud při posuzování obdobné otázky uvedl, že „*podstatné je, zda ke dni účetní závěrky, byla jistota o titulu plnění, tedy zda nebyla pochybnost o povinnosti pojišťovny plnit z pojistné smlouvy.*“ Konstatoval, že za naplnění podmínek účtování pojistného plnění na dohadné účty aktivní nelze považovat jen uzavřenou pojistnou smlouvu, musí být současně zřejmé, že došlo k pojistné události. Není-li zřejmé, že pojišťovna bude skutečně plnit, nelze trvat na přiřazení očekávaného výnosu z pojistné náhrady do běžného období prostřednictvím dohadné položky aktivní.

[51] V nyní projednávané věci je však situace odlišná než věci posuzované Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 2 Afs 101/2008 - 143, kdy panovala nejistota o skutečnosti, zda pojišťovna vůbec bude plnit. V průběhu celého daňového řízení nebylo nijak zpochybněno, že by panovaly nejasnosti ohledně toho, zda po nastalé škodní události má pojišťovna vůbec plnit. Tato skutečnost byla mezi stěžovatelkou a Komerční pojišťovnou, a. s. nesporná. V řešeném případě neprobíhala žádná jednání ohledně toho, zda škodní událost bude uznána za událost pojistnou či zda se na ni vztahují určité výluky uvedené v pojistné smlouvě, jak tomu bylo v případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 2 Afs 101/2008 - 143. Stěžovatelka tedy očekávala, že od pojišťovny pojistné plnění za předmětnou škodní událost obdrží, ovšem nevěděla v jaké výši. Popsaná situace je tedy typickým příkladem, kdy měla být očekávaná (tj. stěžovatelkou požadovaná) výše pojistného plnění zaúčtována jednak do výnosů běžného období a jednak jako dohadná položka aktivní. Ke dni sestavování účetní závěrky panovala jistota o existenci nároku na pojistné plnění za pojišťovnou a tento nárok se vztahoval k účetnímu období roku 2002, neboť právě v tom období byly vynakládány náklady na odstranění škod, k nimž došlo při pojistné události; nebyla známa pouze přesná výše pojistného plnění.

[52] Stěžovatelka byla povinna zaúčtovat částku, kterou po pojišťovně požadovala jako výši utrpěné škody, na dohadný účet aktivní a do výnosů běžného období. V tomto ohledu nelze *a priori* hovořit o nadhodnocení výše škody stěžovatelkou, neboť finanční orgány nepochybně vycházely z toho, že pojistník (stěžovatelka) reálně a poctivě ocení výši škody, kterou po pojistiteli požaduje. Odchylná konečná výše přiznaného pojistného plnění od odhadu škody pojistníkem pak bude v okamžiku přiznání pojistného plnění zohledněna v účetnictví pojistníka prostřednictvím opravných položek.

[53] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítala, že její postup byl plně v souladu se zásadou opatrnosti. O budoucím plnění od pojišťovny neúčtovala, aby nepřipustným způsobem nenadhodnotila své výnosy vykázané v daném období. Také v tomto ohledu dal Nejvyšší správní soud za pravdu krajskému soudu, že v dané věci převládá zásada časové a věcné souvislosti

nákladů a výnosů k vykazovanému období před zásadou opatrnosti. Zaučtováním předpokládané výše pojistného plnění na účet dohadných položek aktivních je navíc jednoznačně vyjádřeno, že výše pohledávky není ke dni sestavování účetní závěrky jistá, jinak by o ní bylo účtováno jako o obvyklých pohledávkách. Právě specifika dohadných účtů umožňují účetním jednotkám přiřadit náklady a výnosy do období, s nímž věcně i časově souvisejí, v situaci, kdy není přesně známa jejich skutečná výše. Jedná-li se o účetní událost, o níž má být účtováno na dohadných účtech, musí zásada časové a věcné souvislosti (akruální princip) převážet nad zásadou opatrnosti. Ostatně účetní postupy související se zajištěním principu přiřazování nákladů výnosům a se zajištěním časové shody (příslušností nákladů a výnosů k vykazovanému období) patří k neopominutelným zásadám účetnictví (Kovanicová, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. Praha: Bova Polygon, 2008. s. 343).

[54] K tvrzení stěžovatelky, že v daném případě nebyla jistá existence nároku na pojistné plnění, Nejvyšší správní soud nepřihlédl. Tuto námitku stěžovatelka uplatnila poprvé až v kasační stížnosti, ačkoliv tak jistě mohla učinit již v řízení před krajským soudem; námitka je proto nepřijatelná podle § 104 odst. 4 s. ř. s. V dané věci je patrné, že stěžovatelka předmětnou námitku vznesla v reakci na argumentaci krajského soudu, který ve věci vycházel z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 101/2008 - 143. Není však pochyb o tom, že předmětná námitka mohla být učiněna součástí žaloby podané u Krajského soudu v Plzni již dne 29. 2. 2008.

III. D) *Námitka nezákonnosti postupu správce daně v předcházejícím řízení*

[55] Dále Nejvyšší správní soud hodnotil námitku stěžovatelky, že v předcházejícím daňovém řízení správce daně pochybil, když jí neumožnil seznámit se s důkazy obstaranými správcem daně od Komerční pojišťovny a. s. Podle stěžovatelky dále v řízení nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav, neboť nebyly provedeny pro věc relevantní svědecké výpovědi. Krajský soud neshledal uvedenou námitku důvodnou.

[56] Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti. V průběhu odvolacího řízení vyzval správce daně dne 12. 11. 2007, č. j. 336148/07/138931/3201, Komerční pojišťovnu a. s. k předložení veškerých písemností souvisejících „s řešením pojistné události č. 2002-50-0101-01831 v souladu s uzavřenou pojistnou smlouvou č. 5005207742.“ Správce daně požadoval především zjistit skutečnost, zda v roce 2002 již bylo zřejmé, že celkové plnění ze strany pojišťovny bude nižší než částka škody vyčíslená stěžovatelkou při předběžném odhadu škod v srpnu 2002. Přípisem ze dne 28. 11. 2007 pojišťovna správci daně sdělila, že skutečná výše škody byla známa až dne 8. 6. 2004, a to na základě předložených potřebných finálních podkladů a závěrečného ukončení pojistné události. Současně správci daně zaslala dokumenty související s předmětnou pojistnou událostí (přílohu k hlášení pojistné události ze dne 26. 8. 2002, urgenci dokladů k pojistné události ze dne 13. 4. 2004, zaslání dokladů k pojistné události ze dne 30. 4. 2004, likvidační zprávu k živelním pojištěním ze dne 8. 6. 2004 a oznámení o výsledku šetření pojistné události ze dne 8. 6. 2004). Správce daně stěžovatelku s obstaranými důkazy neseznámil a dne 19. 12. 2007 vydal napadené rozhodnutí. Teprve z něj se stěžovatelka dozvěděla o důkazních prostředcích předložených správci daně pojišťovnou dne 28. 11. 2007.

[57] Předložený spisový materiál dokládá, že správce daně v řízení pochybil, když stěžovatelce upřel právo seznámit se s důkazy týkající se pojistné události, které si z vlastního podnětu obstaral od Komerční pojišťovny, a. s. Nejvyšší správní soud konstatuje, že správce daně jednal v rozporu se zásadou součinnosti vyjádřenou v § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Jeho povinností bylo informovat stěžovatelku o shromážděných důkazech a umožnit jí se k těmto důkazům vyjádřit ještě před vydáním napadeného rozhodnutí. Popsané pochybení je o to vážnější, že stěžovatelka v doplnění odvolání ze dne 26. 11. 2007 výslovně uváděla, že v souladu

se zásadou součinnosti žádá správce daně o seznámení s veškerými důkazními prostředky, s nimiž dosud seznámena nebyla.

[58] Není pochyb o tom, že správce daně byl povinen stěžovatelku před vydáním rozhodnutí o shromážděných důkazních prostředcích informovat, seznámit ji s jejich předběžným hodnocením, a umožnit jí vyjádřit se ke shromážděným důkazům, tím spíše v situaci, že stěžovatelka o takový postup správce daně v podaném doplnění odvolání ze dne 26. 11. 2007 výslovně požádala. Význam však v projednávané věci má, zda dané pochybení mohlo ovlivnit zákonnost vydaného rozhodnutí o odvolání.

[59] Předmětné listiny předložené správci daně pojišťovnou potvrzovaly předchozí tvrzení stěžovatelky, že ke konci roku 2002 nebyla jasná předpokládaná výše pojistného plnění; ta byla s konečnou platností stanovena až v roce 2004. Získané důkazy tedy *de facto* osvědčovaly dříve uváděná tvrzení stěžovatelky a byly jí ku prospěchu. Správce daně se z nich nedozvěděl pro věc nové okolnosti ani skutečnosti, na jejichž základě by postupoval při doměření daně. Předložené listiny tak pouze osvědčily tvrzení stěžovatelky, že jí ke dni sestavení účetní závěrky nebyla známa předpokládaná výše přiznaného pojistného plnění; ta byla s konečnou platností určena až v roce 2004. Z těchto důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že popsané pochybení finančních orgánů nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí žalovaného. Pokud by na základě obstaraných listin žalovaný stanovil výslednou daňovou povinnost odlišně od správce daně, dozvěděl by se z nich zcela nové skutečnosti podstatné pro řízení či pokud by takové důkazy vyvracely předchozí tvrzení stěžovatelky, byl by závěr zdejšího soudu jistě opačný. V daném případě však popsané pochybení zákonnost napadeného rozhodnutí žalovaného nemohlo ovlivnit, ostatně stěžovatelka z něj nedovojuje nesprávnost závěrů žalovaného při hodnocení důkazů ani neuvádí, jakým způsobem by dané procesní pochybení mohlo zákonnost rozhodnutí ovlivňovat.

[60] Z popsaných důvodů Nejvyšší správní soud konstatoval, že popsané procesní pochybení nemohlo ovlivnit zákonnost vydaného rozhodnutí žalovaného. Námitka nezákonného postupu správce daně v předcházejícím řízení proto není důvodná.

[61] Námitky stěžovatelky směřující do nedostatečně zjištěného skutkového stavu neshledal zdejší soud důvodnými. V daňovém řízení finanční orgány shromáždily dostatek důkazních prostředků a předložený spisový materiál přesvědčivým a věrohodným způsobem dokládá skutečnosti, na jejichž základě byla daň v projednávaném případě doměřena.

V. Závěr a náklady řízení

[62] Žádostí stěžovatelky o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti se Nejvyšší správní soud vzhledem k rozhodnutí ve věci samé nezabýval.

[63] Nejvyšší správní soud proto ze všech výše uvedených důvodů kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl jako nedůvodnou.

[64] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 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 ě n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. listopadu 2011

JUDr. Marie Žišk^á
předsedkyně senátu