



ČESKÁ REPUBLIKA

R O Z S U D E K
J M Ě N E M R E P U B L I K Y

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **DOCHEMA s.r.o.**, se sídlem Olomoucká 349/67, Moravská Třebová, zast. JUDr. Ing. Janem Vermouskem, advokátem, se sídlem Míru 809/10, Moravská Třebová, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 29. 9. 2014, č. j. 52 Af 19/2014 – 41,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Předcházející řízení a obsah kasační stížnosti

[1] Rozhodnutím ze dne 28. 3. 2014, č. j. 7032/14/5000-14202-706478 (dále jen „napadené rozhodnutí“), žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, územní pracoviště v Moravské Třebové ze dne 13. 2. 2012, č. j. 84796/13/2806-24804-608500, kterým byla podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), žalobkyni doměřena daň vyšší o částku 15.600 Kč za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 a současně byla žalobkyni uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 3.120 Kč. K doměření daně došlo na základě zprávy o daňové kontrole, přičemž odvolání směřuje pouze proti kontrolnímu zjištění uvedenému pod bodem č. 2 zprávy. Správce daně zjistil, že žalobkyně měla ke dni 1. 1. 2009 pohledávky za třemi společníky v celkové výši 5.010.000 Kč (účet 355.000 – „Ostatní pohledávky za společníky“) a ke dni 31. 12. 2009 již ve výši 6.439.938 Kč, přičemž žalobkyně

předložila tři smlouvy o půjčce uzavřené s jejími společníky, kteří jsou zároveň i jejími jednatelem. Žalovaný podrobně popsal právní úpravu regulující smlouvu o půjčce a smlouvu o úvěru, včetně ustanovení § 196a obchodního zákoníku, z toho důvodu, že smlouvy byly uzavřeny mezi společností a jejími jednatelem – společníky. Vysvětlil, že výše úroku (úrokové sazby) by vždy měla být v ceně obvyklé, přičemž úroky jsou zdanitelným výnosem společnosti, o kterém společnost povinně účtuje, i když úroky dosud nebyly přijaty, tj. uhrazeny společníkem. Pokud by úrok nebyl sjednán na úrovni ceny obvyklé, byl by správce daně oprávněn postupovat dle § 23 odst. 7 zákona o daních příjmů a mohl by zvýšit základ daně. V čl. II předmětných smluv byl stanoven úrok ve výši 1,3% s tím, že ten bude vyčíslen v posledním roce umoření půjčky, se splatností do tří měsíců od tohoto vyčíslení. Při kontrole rozvahových účtů však správce daně zjistil, že žalobkyně v průběhu zdaňovacího období na přechodný účet 385 – „Příjmy příštích období“ ani na jiný účet vyhrazený pro pohledávky neúčtovala ve prospěch výnosů o žádném účetním případě – tzn. ani o nevyúčtovaných úrocích z výše uvedených půjček. Žalovaný nezjistil, že by správce daně postupoval v rozporu s právními předpisy, jak namítala žalobkyně, neboť dostatečně uvedl všechny rozhodné skutečnosti a popsal příslušné právní závěry. Žalovaný přitom souhlasil se žalobkyní, že se jednalo o smlouvy o půjčce, nikoli o smlouvy o úvěru. K nově stanovené výši úroků dle ústního dodatku ze dne 31. 12. 2011 správce daně správně uvedl, že daňová kontrola se týkala zdaňovacího období roku 2009, přičemž k uzavření ústního dodatku došlo až v roce 2011, žalobkyně proto měla ve zdaňovacím roce vycházet z tehdy dostupných informací a měla účtovat o úrokovém výnosu v sazbě 1,3%. Žalovaný dále podrobně citoval právní úpravu regulující účtování a dospěl k závěru, že i když v daném případě nedošlo k příjmu žalobkyně, bylo nutné daný výnos zachytit v jejím účetnictví běžného účetního období. Nezpochybil přitom, že předmětné smlouvy o půjčce byly uzavřeny mezi soukromoprávními subjekty, na druhou stranu však žalobkyně měla respektovat příslušnou veřejnoprávní úpravu a měla o úrocích z půjčky, byť nepřijatých, účtovat ve prospěch výnosů, tj. konkrétně na účet časového rozlišení 385 – „Příjmy příštích období“ či jiný účet pohledávek na stranu „Má dáti“ a souvztažně na stranu „Dal“ příslušného výnosového účtu účtové skupiny 66 – „Finanční výnosy“. Námitka faktického uhrazení těchto úroků v posledním roce umoření půjčky je nepřijatelná. Žalovaný pak podrobně zrekapituloval způsob výpočtu úroků za zdaňovací období roku 2009.

[2] Žalobkyně se proti napadenému rozhodnutí bránila žalobou ze dne 15. 4. 2014, v níž uvedla, že žalovaný porušil ustanovení § 85 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť nezjistil všechny okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Žalobkyně poukázala na to, že uzavřela smlouvy o půjčce dle občanského zákoníku, podle kterých úroky z této půjčky budou dlužníky uhrazeny až po splacení půjčené částky. Podle jejího názoru mají být úroky účtovány do výnosů v období, s nímž časově a věcně souvisejí, tedy v posledním roce umoření půjčky. Nejednalo se tedy o smlouvu o úvěru, kdy by úroky byly povinně splatné koncem každého kalendářního roku. Předmětné smlouvy nadto vznikly mezi osobami soukromého práva, tudíž do nich nemá pravomoc orgán veřejné moci zasahovat, přičemž se dovolávala rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 1/2010. Žalobkyně proto navrhovala, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Žalovaný se k žalobě vyjádřil podáním ze dne 6. 8. 2014, ve kterém uvedl, že žalobkyně pouze rekapituloje námitky uplatněné již v průběhu daňového řízení, s nimiž se řádně vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které pro stručnost odkazoval. Popsal, že správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu, během níž zjistil, že žalobkyně měla pohledávky za třemi svými společníky/jednateli na základě smluv o půjčce z 13. 12. 2005, o nichž však řádně ve svém účetnictví neúčtovala, protože nezahrnula do daňových výnosů rozhodného zdaňovacího období nevyúčtované (nevyfakturované) úroky z půjček. Správce daně přitom nerozporoval skutečnost,

pokračování

že se jedná o smlouvy o půjčce a nevytýkal žalobkyni, že by jednala v rozporu se smluvní volností, pouze požadoval, aby rovněž splnila své příslušné povinnosti plynoucí z finančního práva. Tvrdil, že žalobkyně při uzavírání předmětných smluv měla rovněž splnit povinnosti plynoucí z ustanovení § 196a odst. 1 obchodního zákoníku a že úroky jsou zdanitelným výnosem společnosti, o kterých měla žalobkyně povinně účtovat, a to i když nebyly dosud přijaty, tj. uhrazeny společníky. Žalobkyně však tyto úrok žádným způsobem nezaúčtovala. Ze spisové materiálu žalovanému vyplývá, že v okamžiku, kdy měla žalobkyně účtovat o nepřijatých úrocích, znala všechny rozhodné skutečnosti pro jejich správné zaúčtování. S ohledem na zákon o daních z příjmů a zákon o účetnictví žalovaný dovozoval, že správce daně v předmětné věci postupoval správně. Považoval za vedlejší, že smlouvy o půjčce byly uzavřeny podle občanského zákoníku, neboť za rozhodné vyhodnotil to, že žalobkyně úroky správně v příslušném zdaňovacím období neúčtovala, a to i když fakticky nebyly ještě zaplacený, neboť se jednalo o zdanitelný výnos. Argumentaci žalobkyně ohledně porušení § 85 daňového řádu proto žalovaný nepovažoval za důvodnou. Odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 1/2010 není na místě, neboť ten se týká zcela jiné problematiky, protože v dané věci je výklad relevantních ustanovení právních předpisů jasný a nezpochybnitelný. Žalovaný proto navrhoval, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

[4] Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozsudkem ze dne 29. 9. 2014, č. j. 52 Af 19/2014 – 41, žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ztotožnil se přitom s argumentací žalovaného, že nebyl porušen § 85 daňového řádu. Žalobkyně jako společnost s ručením omezeným je podnikající právnickou osobou, na níž se vztahuje část druhá zákona o daních z příjmů. Skutkovou situaci vyhodnotil tak, že věcně šlo o plnění zařaditelné do zdaňovacího období roku 2009, protože se v každém jednotlivém případě tří společníků žalobkyně jednalo o úrok ze zcela konkrétní půjčky (3 písemné smlouvy o půjčce ze dne 13. 12. 2005), a to v konkrétní výši 1,3 % ročně z částek uvedených ve smlouvách o půjčce. Byla rovněž splněna podmínka časového zařazení, protože úrok přirostl k hodnotě jednotlivých pohledávek žalobkyně za jejími společníky uplynutím zdaňovacího období roku 2009, nikoliv až nabytím splatnosti. Hodnota pohledávky žalobkyně se tedy reálně zvýšila o přirostlé úroky, byť dosud nebyly splatné. Za podstatné shledal to, že postup pro stanovení jejich výše byl jasný, a proto byla i jejich výše zřejmá na konci účetního období. Podle soudu tak šlo o pojmové rozlišení právní teorie, když právní závazek uhradit úrok vznikl plněním ze smlouvy o půjčce (jeho výše se zvyšuje plynutím času, lze jej však bezchybně spočítat k danému okamžiku), zatímco případná vymahatelnost úroku je vázána na marné uplynutí doby jeho splatnosti (pohledávka se stává „dospělou“). Soud proto uzavřel, že již pro zdaňovací období roku 2009 bylo možno vyslovit časovou souvislost výnosového úroku v části týkající se roku 2009 ze sjednaných půjček. Jelikož je právní úprava daní z příjmů právnických osob navázána na vedení účetnictví podle zákona o účetnictví, pak platí, že pokud měl být výnosový úrok vykázán v účetnictví žalobkyně za účetní období roku 2009 (ve výsledku hospodaření), pak musel být zahrnut do základu daně z příjmů za zdaňovací období roku 2009. Finanční orgány proto podle závěru krajského soudu postupovaly v dané věci v souladu se zákonem. Odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 1/2010 není případný, neboť v posuzovaném případě se nejedná o presumovanou nesrozumitelnost či nejasnost, která by vedla ve svém důsledku ke dvěma rovnocenně přesvědčivým výkladům, k čemuž se vyjádřil Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku. Splatnost pohledávky (zde výnosového úroku) je totiž vlastností pohledávky, nikoliv právní skutečností podmiňující její vznik. Krajský soud jako nepřipadnou vyhodnotil též námitku žalobkyně, že stát zasáhl nepřipustně do vztahu mezi žalobkyní a jejími společníky, neboť stát pouze na základě zákona provedl zdanění, a to v souladu s ust. čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

[5] Proti tomuto rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 29. 9. 2014, č. j. 52 Af 19/2014 – 41, podala žalobkyně (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost ze dne 24. 10. 2014. Tvrdila, že v roce 2004 půjčila svým třem společníkům peníze na základě smlouvy o půjčce, která byla uzavřena podle § 657 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), přičemž byly dohodnuty úroky z této půjčky tak, že ty jsou splatné v posledním roce umoření této půjčky. Smlouvy nebyly uzavřeny dle obchodního zákoníku, kde by úroky ze smlouvy o úvěru byly splatné koncem každého kalendářního roku. Tuto skutečnost žalovaný ani krajský soud nevzal v úvahu. Soud pouze převzal veškeré úvahy žalovaného, a navíc jen ty, které byly v její neprospěch, aniž by se vypořádal s jejími námitkami uplatněnými jak v daňovém, tak i žalobním řízení a aniž by správně aplikoval příslušná ustanovení právního předpisu. Stěžovatelka proto navrhovala, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[6] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 19. 11. 2014 uvedl, že se s argumentací stěžovatelky neztotožňuje, přičemž odkázal ohledně popisu skutkového a právního stavu na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Trval na tom, že institut smluvní volnosti nelze zaměňovat či nadřazovat nad povinnosti přímo plynoucí stěžovatelce z jiných právních předpisů. Správce daně přitom zjistil, že stěžovatelka řádně neúčtovala ve prospěch výnosů o úrocích z výše uvedených půjček, ač ji to příslušná ustanovení zákona ukládají, přičemž žalovaný byl přesvědčen, že byly splněny všechny podmínky pro zaúčtování těchto výnosů. Ačkoli stěžovatelka tvrdí, že předmětné smlouvy byly uzavřeny dle občanského zákoníku, přehlíží, že časově a věcně úroky souvisely s poskytnutými půjčkami v tom daném zdaňovacím období, a proto je měla stěžovatelka zaúčtovat. Pokud tak nepostupovala, správce daně ji správně doměřil příslušnou daň. Z toho žalovanému plyne, že nikoli samotné smlouvy o půjčce, ale porušení povinností plynoucích stěžovatelce z veřejnoprávních předpisů vedlo ke zvýšení její daňové povinnosti. Žalovaný proto navrhoval, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

II.

Posouzení kasační stížnosti

[7] Stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích vzešel (ustanovení § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)), kasační stížnost je včasná (ustanovení § 106 odst. 2 s. ř. s.) a přípustná, neboť nejsou naplněny důvody zakládající její nepřípustnost podle ustanovení § 104 s. ř. s.

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[9] Stěžovatelka ve své kasační stížnosti výslovně neuvedla důvody podání kasační stížnosti, avšak z jejího obsahu je zjevné, že se dovolává důvodů podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 7/2004 - 47 ze dne 18. 3. 2004; všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). 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 posouzení právní otázky v předcházejícím řízení spočívá v tom, že na správně zjištěný skutkový stav byl krajským soudem aplikován nesprávný právní názor. Podle písm. d) téhož ustanovení lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené „nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti

pokračování

nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.“

[10] Po přezkoumání kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[11] K otázce stěžovatelkou namítané nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů rozhodnutí se vyjádřil Nejvyšší správní soud, např. ve svém rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), takto: *„Za nesrozumitelné lze obecně považovat takové soudní rozhodnutí, jehož výrok je vnitřně rozporný, kdy nelze zjistit, zda soud žalobu zamítl nebo o ní odmítl rozhodnout, případy, kdy nelze seznat co je výrok a co odůvodnění, dále rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem, rozhodnutí s nevhodnou formulací výroku, která má za následek, že rozhodnutí nikoho nezavazuje apod. Nedostatkem 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.“*

[12] V případě napadeného rozsudku se krajský soud nedopustil výše uvedené nesrozumitelnosti v podobě vnitřní rozpornosti výroku, nerozlišení výroku a odůvodnění, nejistitelnosti jeho adresátů či nevhodné formulace, protože napadený rozsudek jasně a přehledně obsahuje všechny zákonem předepsané náležitosti. Ostatně samotná stěžovatelka jeho obsahu porozuměla, pouze s jeho závěry nesouhlasí.

[13] Napadený rozsudek dle názoru Nejvyššího správního soudu netrpí ani nedostatkem důvodů, neboť Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích se v odůvodnění tohoto rozsudku vyjádřil řádně ke všem žalobním bodům, přičemž jasně a stručně vyložil, proč napadené rozhodnutí považoval za zákonné. Krajský soud v rozsudku vyjádřil svůj právní názor ohledně důvodnosti žaloby, z faktu, že v rozporu s přesvědčením stěžovatelky posoudil napadené rozhodnutí žalovaného jako správné, ještě nevyplývá, že by byl rozsudek nepřezkoumatelný. Námitku stěžovatelky, že se krajský soud nevypořádal s její žalobní argumentací, nepovažuje Nejvyšší správní soud za důvodnou, neboť žádné takové pochybení nezjistil; samotná stěžovatelka v tomto směru ničeho konkrétního nenamítá. Krajský soud zřetelně a jasně své úvahy v napadeném rozsudku uvedl; skutečnost, že je stěžovatelka považuje ze svého subjektivního pohledu za nedostatečné a nesprávné, protože se neshodují s jejím právním názorem, nedokládá, že je rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný.

[14] K meritu věci Nejvyšší správní soud uvádí následující. Podle § 23 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů *„Pro zjištění základu daně se vychází a) z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, u poplatníků, kteří vedou účetnictví. Poplatník, který sestavuje účetní závěrku podle Mezinárodních účetních standardů upravených právem Evropských společenství, pro účely tohoto zákona použije ke zjištění výsledku hospodaření a pro stanovení dalších údajů rozhodných pro stanovení základu daně zvláštní právní předpis. Při stanovení základu daně se nepřiblíží k zápisům v knihách podrozvahových účtů, není-li v tomto zákoně stanoveno jinak. Pro zjištění základu daně veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti se vychází z výsledku hospodaření upraveného o převod podílů na výsledku hospodaření společníkům veřejné obchodní společnosti nebo komplementářům komanditní společnosti.“* Podle ustanovení § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů *„pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu,) pokud zvláštní předpis nebo tento zákon nestanoví jinak anebo pokud nedochází ke krácení daňové povinnosti jiným způsobem.“* Uvedeným zvláštním předpisem je přitom zákon o účetnictví.

[15] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá pouze to, že půjčila svým třem společníkům finanční prostředky na základě smlouvy o půjčce uzavřené podle občanského zákoníku z roku 1964, přičemž byly dohodnuty úroky z této půjčky tak, že jsou splatné v posledním roce umoření této půjčky a tomuto časovému období by mělo být přizpůsobeno též účtování půjčky.

[16] Nejvyšší správní soud je přesvědčen, že je z hlediska zdanění podle zákona o daních z příjmů irelevantní, zda stěžovatelka uzavřela smlouvu o půjčce dle občanského zákoníku, nebo smlouvu o úvěru, případně jinou smlouvu podle soukromého práva. Podstatným totiž je, jak se tato skutečnost – uzavření soukromoprávní smlouvy - promítla do jejího účetnictví, resp. do její daňové povinnosti podle daňových předpisů. Nejvyšší správní soud k této problematice v rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 11/2013 – 84, uvedl, že „zdejší soud samozřejmě akceptuje názor uvedený i ve své dřívější judikatuře (rozsudek č. j. 5 Afs 16/2012 - 7), že účetní záznaky samy o sobě nemohou být titulem pro vznik závazku. Vedle toho je však také nutné zohlednit § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů, podle kterého se pro zjištění základu daně vychází z účetnictví daňového subjektu.“

[17] Nejvyšší správní soud přitom poukazuje na to, že mezi účastníky není fakticky spor o soukromoprávním režimu předmětných smluv a o tom, že se jednalo o smlouvy o půjčce dle občanského zákoníku – srov. odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného. Poukazuje-li stěžovatelka na to, že smlouva o úvěru má odlišnou právní úpravu úroků dle § 497 a násl. obchodního zákoníku, je nutné k tomu uvést, že i tato právní úprava je převážně dispozitivní a že není vyloučeno, aby byla uzavřena smlouva o úvěru, kdy by úroky nebyly splatné koncem každého kalendářního roku, ale teprve až se splatností samotné jistiny, tj. „v posledním roce umoření půjčky“.

[18] Argumentace stěžovatelky se tedy zcela míjí s obsahem napadeného rozhodnutí a napadeného rozsudku, tedy s posouzením otázky, jak měla stěžovatelka v souladu se zákonem o daních z příjmů a v souladu se zákonem o účetnictví účtovat ve zdaňovacím roce 2009 o skutečnosti, že svým společníkům/jednatelům poskytla peněžní prostředky na základě smluv o půjčce ze dne 13. 12. 2005 (byť stěžovatelka v kasační stížnosti nově tvrdí, že se jednalo o smlouvy z roku 2004), přičemž byl dohodnut i příslušný úrok za každý rok trvání smlouvy, ovšem se splatností úroku až v době splatnosti samotné jistiny. S ohledem na to, že Nejvyšší správní soud je vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, nemůže se těmito souvislostmi, tedy posouzením věci s ohledem na veřejnoprávní předpisy, fakticky zabývat.

[19] Nejvyšší správní soud jen nad rámec potřebného zdůvodnění dodává, že se ztotožňuje se závěry krajského soudu v napadaném rozsudku, že v projednávané věci věcně šlo o plnění zařaditelné do zdaňovacího období roku 2009, protože se v každém jednotlivém případě tří společníků stěžovatelky jednalo o úrok ze zcela konkrétní půjčky (3 písemné smlouvy o půjčce ze dne 13. 12. 2005), a to v konkrétní výši 1,3 % ročně z částek uvedených ve smlouvách o půjčce. Byla rovněž splněna podmínka časového zařazení, protože úrok přirostl k hodnotě jednotlivých pohledávek stěžovatelky za jejími společníky uplynutím zdaňovacího období roku 2009, nikoliv až nabytím splatnosti. Hodnota pohledávky stěžovatelky se tedy reálně zvýšila o přirostlé úroky, byť dosud nebyly splatné. Za podstatné shledal to, že postup pro stanovení jejich výše byl jasný, a proto byla i jejich výše zřejmá na konci účetního období. Podle Nejvyššího správního soudu tedy šlo o pojmové rozlišení právní teorie, když právní závazek uhradit úrok vznikl plněním ze smlouvy o půjčce (jeho výše se zvyšuje plynutím času, lze je však bezchybně spočítat k danému okamžiku), zatímco případná vymahatelnost úroku je vázána na marné uplynutí doby jeho splatnosti (pohledávka se stává „dospělou“). Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že již pro zdaňovací období roku 2009 bylo možno

pokračování

vyslovit časovou souvislost výnosového úroku v části týkající se roku 2009 ze sjednaných půjček. Jelikož je právní úprava daní z příjmů právnických osob navázána na vedení účetnictví, pak platí, že pokud měl být výnosový úrok vykázán v účetnictví stěžovatelky za účetní období roku 2009, pak musel být zahrnut do základu daně z příjmů za zdaňovací období roku 2009.]

III.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[20] Na základě výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích k závěru, že nebyly naplněny tvrzené důvody podání kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., za použití ustanovení § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. Kasační stížnost proto není důvodná a Nejvyšší správní soud ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[21] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla ve věci procesně úspěšná, proto nárok na náhradu nákladů řízení nemá; žalovanému dle obsahu soudního spisu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu Nejvyšší správní soud právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 30. prosince 2014

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu