ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudkyně Daniely Zemanové a soudce Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **GRENKELEASING s. r. o.**, se sídlem Lomnického 1705/5, Praha 4, zast. Mgr. Lenkou Krupičkovou, LL.M., advokátkou se sídlem Na hroudě 1034/61, Praha 10 - Strašnice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 6. 2. 2012, čj. 1205/12-1200-107333, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. 9. 2014, čj. 10 Af 13/2012-67,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

[1] Žalobkyně se zabývá pronájmem kancelářské techniky formou operativního nebo finančního leasingu. Finanční úřad pro Prahu 4 (dále jen „správce daně“) vydal dne 20. 4. 2011 dodatečný platební výměr čj. 205608/11/004514108932, kterým žalobkyni snížil daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 o 2.488.033 Kč. Důvodem pro snížení daňové ztráty bylo neoprávněné snížení výnosů za uvedené zdaňovací období. Současně jí vyměřil penále ve výši 5 % z částky dodatečně stanovené daňové ztráty. Odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru zamítl tehdejší odvolací orgán, Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (*v důsledku změny právní úpravy je nadále příslušným odvolacím orgánem Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně; v dalším textu proto zdejší soud používá již jen termín „žalovaný“ – pozn. NSS*).

[2] Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu k městskému soudu. Městský soud žalobu rozsudkem označeným v záhlaví zamítl. V odůvodnění svého rozsudku uvedl, že mezi stranami je pro účely stanovení základu daně sporné časové rozlišení poplatku nazvaného v leasingové smlouvě jako „poplatek za užívání předmětu leasingu po přechodné období“ (dále též tzv. „uživatelský poplatek“). Městský soud konstatoval, že rozhodnutí žalovaného je založeno na závěru, že poplatky za užívání předmětu leasingu po dobu tzv. přechodného období věcně a časově souvisí s přechodným obdobím a k tomuto období mají být zdaněny. Jestliže nájemce započal užívat předmět leasingu již v roce 2007, neboť v tomto roce došlo k předání předmětu leasingu, je uživatelský poplatek příjmem roku 2007. Je nepochybné, že tento příjem je nutno zdanit právě v roce 2007, ne až později, jak to učinila či hodlala učinit žalobkyně v průběhu dalších let. Tím je vyvráceno i tvrzení žalobkyně, že nesledovala krácení daně; přestože žalobkyně mínila uživatelské poplatky v průběhu trvání leasingu zdanit, učinila by tak později, čímž byly daňové příjmy kráceny.

[3] Městský soud dále nepřisvědčil ani námitce žalobkyně, že žalovaný uměle oddělil přechodné období od sjednané doby leasingu. Je to naopak žalobkyně, která tak sama učinila ve smlouvách, k čemuž městský soud citoval přesnou formulaci vymezení tzv. přechodného období a příjmy s ním spojené uvedené ve smlouvách. Městský soud proto nesouhlasil s tvrzením žalobkyně, že správce daně smluvním stranám podsouvá účinky smlouvy, které samy zjevně nezamýšlely. Jestliže žalobkyně takto v textu leasingové smlouvy sama stanovila režim a výpočet poplatku za přechodné užívání (uživatelského poplatku), je závěr žalovaného, podle kterého se příjmy fakturované za nájemné po dobu přechodného období vážou výhradně k přechodnému období, správný. Žalobkyně dle názoru městského soudu neuvedla žádný logický důvod, proč by uživatelský poplatek měl být z hlediska věcného a časového chápán jinak, než každá jedna leasingová splátka. Tvrdí-li žalobkyně, že přechodná doba je stejného charakteru jako doba sjednaná, potvrzuje tím, že z hlediska věcného i časového je nutno poplatek účtovat stejně jako leasingové splátky, tj. dle data jejich fakturace (příp. platby). Městský soud se dále neztotožnil s názorem žalobkyně, že žalovaný uměle vytváří existenci dvou právních vztahů. Napadené rozhodnutí není založeno na existenci dvou právních vztahů, ale na závěru, že poplatky věcně a časově souvisí s přechodným obdobím a k tomuto období mají být zdaněny.

[4] V dané věci se dle názoru městského soudu nejedná ani o klasickou mimořádnou první leasingovou splátku. Ta je stanovena určitým procentem z pořizovací ceny předmětu leasingu a v podstatě představuje nájemné hrazené předem (nelze k ní vztáhnout žádný časový úsek doby nájmu), a proto podléhá časovému rozlišení. Tak tomu v případě uživatelského poplatku stanoveného ve smlouvách žalobkyně není – charakter těchto poplatků je odlišný, neboť se jedná pouze o nájemné za určité časové období nazývané ve smlouvě jako přechodné období.

II.

Stručné shrnutí námitek v kasační stížnosti

[5] Kasační stížnost proti rozsudku městského soudu označeného v záhlaví podává žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“), a to z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[6] V rozsáhlé kasační stížnosti stěžovatelka nejdříve shrnula skutkový stav a dosavadní průběh řízení. Dále znovu vysvětlila důvody změny metody jejího účtování uživatelského poplatku, a obsah a smysl uzavíraných leasingových smluv. Stěžovatelka namítá,

pokračování

že názor městského soudu neodpovídá zcela komplexnosti leasingového vztahu mezi ní a leasingovým nájemcem.

[7] Námitky, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti, jsou stejné, jako ty, které uplatnila v žalobě a lze je rozdělit do dvou okruhů.

[8] První okruh námitek stěžovatelka směřuje k prokázání svého právního názoru, že uzavřením smluv došlo k založení pouze jednoho, nikoliv dvou právních vztahů, jak se mylně domnívá správce daně i žalovaný. K tomu snáší další argumenty: (1) rozložení rizik je po celou dobu trvání leasingového vztahu od předání předmětu plnění stejné; (2) leasingový nájemce se během trvání smlouvy zavázal stěžovatelce plně nahradit celkové náklady související s pořízením předmětu plnění a s realizací leasingové smlouvy; (3) předmět plnění je totožný; (4) svým charakterem jsou uživatelský poplatek i leasingové splátky jedno a totéž plnění – liší se toliko jejich formální označení a pro věc není rozhodné, k jaké formě účetního (daňového) dokladu se plnění váže. Ze zásady věcné a časové souvislosti nákladů a výnosů totiž nelze o těchto případech účtovat v okamžiku fakturace či platby (cash princip), ale je nutno zohlednit období, v němž se skutečně realizovalo plnění, které je předmětem hospodářského prospěchu.

[9] Od prokázání této skutečnosti pak stěžovatelka dovozuje, že veškerá peněžitá plnění poskytovaná nájemcem za užívání předmětu leasingu, tj. i uživatelský poplatek, je nutno posuzovat jako jeden celek a rozlišovat jej časově v účetnictví po dobu trvání leasingové smlouvy Naopak, stěžovatelka nesouhlasí s názorem městského soudu i žalovaného, že uživatelský poplatek za přechodné období je nutno zdanit v tom zdaňovacím období, v němž trvalo přechodné období, a jednotlivé leasingové splátky ve zdaňovacím období, do něhož spadá příslušný měsíc (čtvrtletí).

[10] Stěžovatelka tvrdí, že judikatura (rozsudek KS v Brně ze dne 26. 6. 2002, sp. zn. 30 Ca 118/2000) již dovodila povinnost na straně nájemce zohledňovat náklady z úhrad leasingových splátek rovnoměrně po celou dobu trvání leasingového vztahu, neboť předmět leasingu je nájemcem užíván pravidelně, projevuje se v jeho podnikání postupně po celou dobu jeho užívání. Stěžovatelka neshledává důvod pro to, aby stejné neplatilo i ve vztahu k výnosům na straně pronajímatele. Leasingový vztah je z časového a věcného hlediska totiž na straně pronajímatele (stěžovatelky) i nájemce konzumován stejným způsobem po celou dobu svého trvání. Proto stěžovatelka považuje za logické v základu daně rovnoměrně rozlišovat i výnosy.

[11] Druhým souborem námitek stěžovatelka tvrdí, že přístup správce daně, žalovaného i městského soudu je nekonzistentní. Zaměřili totiž svou pozornost pouze na časové rozlišení uživatelského poplatku a nezohlednili skutečnost, že na základě nové metodiky došlo k zahrnování leasingových splátek do výnosů již od doby předání předmětu leasingu namísto ode dne jejich předpisu ve splátkovém kalendáři. Městský soud zpochybňuje novou metodu časového rozlišení z důvodu, že dochází k pozdějšímu zohlednění uživatelského poplatku v základu daně. Stěžovatelka ovšem upozorňuje, že k tomu dochází jen v některých případech – ve většině případů prý uživatelský poplatek není fakturován. Změna metody účtování proto v úhrnném výsledku naopak znamená dřívější zdanění výnosů. I v těchto případech byl součet leasingových splátek časově rozlišen včetně doby před započetím sjednané doby leasingu, tento posun ovšem správce daně ani žalovaný nerozporovaly.

[12] Má-li být cílem správy daní správné zjištění a stanovení daně (§ 1 odst. 2 daňového řádu), považuje stěžovatelka přístup finančních orgánů přinejmenším za rozporuplný, neboť novou metodu účtování zpochybňují pouze ve vztahu k výnosům z uživatelských poplatků, které jsou časově rozprostřeny do budoucna a nepovšimly si významnějšího efektu nové metody, a to, že výnosy stěžovatelky byly současně navýšeny o poměrnou část vztahující se k leasingovým splátkám. Na to stěžovatelka poukazovala již ve svém vyjádření ze dne 5. 3. 2010. Stěžovatelka uzavírá, že z ekonomického hlediska nedává smysl, aby bylo s uživatelským poplatkem zacházeno jinak, než s každou jinou leasingovou splátkou. Cílem nové metody byla přesnější aplikace zásady časové a věcné souvislosti, nikoliv aby některý z výnosů zůstal nezdaněn; pouze byly tyto výnosy generované leasingovou smlouvou jinak rozprostřeny v čase.

[13] Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného

[14] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti z 13. 1. 2015 plně ztotožnil se závěry městského soudu. Pokud měla stěžovatelka za to, že změnou metody v konečném důsledku žádné výhody nedosáhla, byla povinna toto své tvrzení prokázat, a to předložením důkazních prostředků, z nichž by tato skutečnost jednoznačně vyplynula. To však neudělala. Žalovaný trvá na tom, že novou metodou dochází ke krácení daní, a to tím, že stěžovatelka nesprávně věcně a časově rozlišovala uživatelské poplatky na více zdaňovacích období místo toho, aby o nich účtovala do výnosů toho účetního období, které zahrnuje přechodné období. Kromě toho jsou výnosy z leasingových smluv nesprávně časově rozlišovány až od měsíce následujícího po předání předmětu leasingu. Charakter uživatelského poplatku je podle leasingových smluv stěžovatelky zcela odlišný od charakteru klasické mimořádné leasingové splátky, neboť se jedná o nájemné za určité časové období nazývané ve smlouvě jako přechodné období.

[15] Žalovaný z těchto důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou. Pro případ úspěchu ve věci požádal o přiznání paušální náhrady nákladů řízení ve výši 300 Kč s odkazem na nález Ústavního soudu, sp. zn. Pl. ÚS 39/13.

IV.

Právní posouzení Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti, a to v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů; neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud se nezabýval (velmi obecnou) námitkou souladu nové metody účtování s Českým účetním standardem č. 019, neboť tento důvod stěžovatelka vznáší teprve v kasační stížnosti (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost není důvodná.

pokračování

[18] Správce daně na základě daňové kontroly zpochybnil oprávněnost nové, výše popsané metody účtování stěžovatelky pro rozpor s § 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a § 3 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (oba zákony ve znění pro rok 2007). V důsledku časového rozlišení uživatelského poplatku totiž dle správce daně došlo k neoprávněnému snížení výnosů za zdaňovací období roku 2007. Podstatou řešeného případu je tedy právní otázka časového rozlišení uživatelského poplatku pro účely zdanění [důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[19] K tomu Nejvyšší správní soud nejprve uvádí, že § 24 odst. 2 písm. h) zákona o daních z příjmů upravuje okamžik zaúčtování nájemného jako výdaje u nájemce a umožňuje časové rozlišení těchto výdajů. Okamžik zaúčtování nájemného jako výnosu pronajímatele však citovaný zákon neupravuje, a proto je nutné vycházet z jeho § 23 odst. 1 (srov. k tomu rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2007, čj. 7 Afs 161/2006-74). Podle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmu je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Dále podle odst. 3 písm. a) bodu 1 cit. ustanovení platí, že výsledek hospodaření se zvyšuje o částky neoprávněně zkracující příjmy.

[20] Zákon o účetnictví v § 3 odst. 1 stanoví, že účetní jednotky účtují podvojnými zápisy o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, do období, s nímž tyto skutečnosti časově a věcně souvisí; není-li možno tuto zásadu dodržet, mohou účtovat i v účetním období, v němž uvedené skutečnosti zjistily.

[21] Z obsáhlého předloženého správního spisu vyplývá, že správce daně prověřoval konkrétní částky, o které stěžovatelka snížila výnosy roku 2007. Interními doklady ze dne 31. 12. 2007 stěžovatelka odúčtovala celkovou částku 2.234.179,51 Kč z výnosů ve prospěch účtu 648 050 – Ost. prov. výn.-nájem, užívání, a celkovou částku 1.165.335,14 Kč ve prospěch účtu 602 115 – Tržby-poplatek za užívání. Z dokazování před správcem daně vyplynulo, že se obě celkové částky týkají uživatelských poplatků a k jejich odúčtování došlo v důsledku změny metody účtování o výnosech zpětně od roku 2006. Část z celkové prvně uvedené částky, konkrétně 1.509.290 Kč, se týkala „korekce“ účetních zápisů roku 2005 (164.922 Kč) a 2006 (1.344.375 Kč). Správce daně proto shledal, že došlo k neoprávněnému zkrácení výnosů roku 2007.

[22] Městský soud v napadeném rozsudku k námitce umělého oddělování přechodného období a sjednané doby leasingu (tj. dvou právních vztahů) uvedl, že oddělení těchto období učinila stěžovatelka sama ve formulářových leasingových smlouvách, nikoliv správce daně. Dokládá to doslovným zněním příslušných ustanovení leasingových smluv. Přechodné období je ve smlouvě vymezeno jako samostatné období od předání předmětu leasingu do začátku sjednané doby leasingu. Vznik nároku na příjmy z uživatelského poplatku, jejich výše a podmínky fakturace jsou řešeny pouze v leasingové smlouvě, nikoliv ve všeobecných obchodních podmínkách, a to odděleně od příjmů z leasingu po tzv. sjednanou dobu leasingu. Konkrétní příjmy za toto období jsou ve smlouvě vyčísleny ve výši 1/30 měsíční leasingové splátky za každý den tohoto přechodného období. Naproti tomu sjednaná doba leasingu začíná běžet prvním dnem kalendářního čtvrtletí (resp. měsíce) následujícího po předání předmětu leasingu, končí uplynutím stanoveného počtu měsíců a nájemci je vydáván daňový doklad v podobě splátkového kalendáře. Rozhodnutí žalovaného není založeno na existenci dvou právních vztahů, ale na závěru, že uživatelské poplatky věcně a časově souvisí s tzv. přechodným

obdobím a k tomuto období mají být též zdaněny. Za této situace považoval městský soud závěr správce daně za správný. Nemohl též souhlasit ani s námitkou stěžovatelky, že správce daně podsouvá smluvním stranám účinky smlouvy, které zjevně nezamýšlely.

[23] Nejvyšší správní soud se s posouzením věci v této otázce ztotožňuje se závěry městského soudu. Námitky, kterými se stěžovatelka snaží prokázat, že v dané věci nepředstavují přechodné období a sjednaná doba leasingu dva samostatné právní vztahy, se částečně míjí s podstatou věci, neboť i kdyby tomu tak bylo, uživatelský poplatek je nájemce povinen zaplatit pouze tehdy, nastanou-li podmínky pro jeho aplikaci, tedy, je-li předmět leasingu fakticky nájemci předán již před předem sjednanou dobou leasingu. Žádným způsobem nesouvisí s dalším obsahem smlouvy a dle tvrzení stěžovatelky (v rozporu s tím, co zjistil správce daně v daňovém řízení), k tomu dochází v malém množství případů (dle stěžovatelky v cca. 10 % případů, dle správce daně naproti tomu v cca. 62 %, tedy ve většině).

[24] Z formulace leasingových smluv stěžovatelky je dle názoru zdejšího soudu zcela jasné, že uživatelský poplatek je jakási kompenzace či cena za to, že stěžovatelka byla schopna dodat předmět leasingu již dříve, než bylo původně ve smlouvě dohodnuto (a to právě i s ohledem na nepředvídatelnost přesného data dodání předmětu plnění, je-li stěžovatelka závislá na svých dodavatelích). Proto i výpočet této „kompenzace“ či ceny za přechodné období, tj. období, než začne plynout regulérní doba leasingu, je v leasingové smlouvě nastaven tak, aby výsledná částka odpovídala ne méně než částce stanovené pro pravidelnou leasingovou splátku připadající na jeden den, vynásobeno příslušným počtem dnů, v nichž mohl nájemce předmět leasingu užívat tzv. v předstihu. Z tohoto pohledu proto obecně není pro posouzení dané věci důležité, zda se jednalo o jeden, či dva právní vztahy zakládané leasingovými smlouvami. Zdejší soud nad rámec nezbytně nutného dodává, že se v této otázce ztotožňuje se závěrem žalovaného v tom, že jedním právním úkonem (smlouvou) lze založit několik právních vztahů. Tomu by odpovídala i situace stěžovatelky, a to už jen proto, že přechodné období a nájem tomuto období odpovídající, hrazený ve formě tzv. uživatelského poplatku, vůbec nemusí nastat a je tedy zcela oddělitelným právním vztahem od vztahu založeného pro hlavní předmět smlouvy – dodání předmětu leasingu a úhrada leasingových splátek po sjednanou dobu leasingu. Stěžovatelka nemá povinnost předmět leasingu dodat v době tzv. přechodného období, ale pro případ, že taková situace nastane, bude jí nájemce povinen uhradit částku za nájem dodané věci i za tyto dny (měsíce).

[25] Nejvyšší správní soud proto v této otázce uzavírá, že uživatelský poplatek je příjmem za konkrétní období. K tomuto období je nutno ho vázat i daňově. Jak městský soud správně konstatoval na s. 8 v prvním odstavci napadeného rozsudku, nejedná se a ani se dle cit. formulace leasingové smlouvy jednat nemůže o jakousi mimořádnou leasingovou splátku, neboť charakter takové splátky nelze vztáhnout k žádnému konkrétnímu úseku doby leasingu; typicky jde o takovou splátku, která je stanovena jako nájem předem, nejpozději však při podpisu smlouvy, což není případ ve věci stěžovatelky. Stěžovatelka se proto mýlí, pokud tvrdí, že v případě uživatelského poplatku jde o jakousi leasingovou splátku vypočtenou jinou metodou, než zbytek pravidelných leasingových splátek. Na rozdíl od leasingových splátek totiž uživatelský poplatek nepokrývá náklady související s pořízením předmětu leasingu a realizací leasingové smlouvy. I z hlediska soukromoprávního jde o odlišný právní vztah než je vztah leasingový. Svou povahou proto toto plnění souvisí jen a pouze s tzv. přechodným obdobím.

[26] Argumentaci stěžovatelky odkazem na rozsudek Krajského soudu v Brně, sp. zn. 30 Ca 118/2000, vyvrátil již žalovaný ve svém rozhodnutí na s. 11 dole, resp. s. 12, kdy po srovnání skutkových okolností uvedeného případu dospěl k závěru, že na věc stěžovatelky

vůbec nedopadá (šlo tehdy o nájemce, nikoliv pronajímatele, a o časové rozlišení leasingových splátek, kterými jsou mimo jiné hrazeny i náklady na pořízení předmětu leasingu, které byly stanoveny nerovnoměrně).

[27] Tento soubor námitek je proto nedůvodný.

[28] Pokud jde o druhý okruh kasačních námitek, městský soud i žalovaný dospěli k závěru, že novou metodou účtování o uživatelských poplatcích snížila stěžovatelka neoprávněně své výnosy za příslušné zdaňovací období. Stěžovatelka naproti tomu argumentuje tím, že cílem ani úmyslem nebylo daň z příjmu krátit a v konečném důsledku bude odvedena stejná daň; pouze bude jinak rozložena v čase.

[29] Městský soud se k podobné žalobní námitce vyjadřoval na s. 7 svého rozsudku. Uvedl, že daň bude tímto způsobem odvedena později, takže již tímto jsou daňové příjmy kráceny. Námitku stěžovatelky, kterou vznesla i v kasační stížnosti, v podstatě shledal za rozporuplnou, pokud stěžovatelka namítala, že nelze postupovat cash principem, nýbrž nutno zohlednit období, ve kterém se plnění, které je předmětem hospodářského prospěchu, realizovalo. Tak postupoval i správce daně – za počátek leasingového vztahu považoval předání předmětu leasingu leasingovému nájemci. Správce daně přitom kontroloval správnost údajů obsažených v daňovém přiznání stěžovatelky a konkrétní částky zjištěné z předloženého účetnictví (k tomu viz též rozhodnutí žalovaného, s. 15 předposlední odstavec). Stěžovatelka dle názoru městského soudu přitom neposkytla žádný logický důvod pro pozdější účtování o uživatelských poplatcích. Jestliže nájemce započal užívat předmět leasingu již v roce 2007, neboť v tomto roce došlo též k předání předmětu leasingu, jde o příjem tohoto roku, nikoliv v průběhu dalších let, jak hodlala učinit stěžovatelka.

[30] I s tímto závěrem městského soudu se zdejší soud ztotožnil. Není pravdivé tvrzení stěžovatelky, že žalovaný ani městský soud se nezabývaly novou metodou účetnictví jako celkem, tj. že v důsledku nové metody účtování byly navýšeny leasingové splátky v případech, kdy nedošlo k přechodnému období, neboť je stěžovatelka začala zahrnovat do výnosů již od doby předání předmětu leasingu (nikoliv až od kalendářního měsíce či čtvrtletí následujícího po kalendářním měsíci či čtvrtletí, kdy došlo k předání plnění). Tento postup ovšem žalovaný shledal za správný a takto měla dle jeho názoru stěžovatelka postupovat od počátku. Stěžovatelka nicméně v důsledku nové metody účtování neoprávněně snížila výnosy tam, kde došlo k úhradám uživatelských poplatků.

[31] Správce daně shromáždil dostatečné podklady, z nichž bylo lze učinit závěr, že stěžovatelka se prokazatelně dopustila porušení § 23 odst. zákona o daních z příjmů, neboť do základu daně nezahrnula příjmy (výnosy), které časově a věcně souvisely s daným zdaňovacím obdobím. Správce daně, žalovaný i městský soud své závěry, s nimiž se zdejší soud ztotožnil, srozumitelně a přezkoumatelným způsobem odůvodnily.

[32] I tento soubor námitek je proto nedůvodný.

V.

Závěr a náklady řízení

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

[34] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení.

[35] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti požadoval paušální náhradu nákladů řízení ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby – vyjádření ke kasační stížnosti s odvoláním na nález Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, Pl. ÚS 39/13, resp. na zásadu rovnosti účastníků řízení před správními soudy (§ 36 odst. 1 s. ř. s.). Takovýto nárok nicméně nelze žalovanému přiznat. V tomto lze odkázat na usnesení rozšířeného senátu NSS, podle něhož „*s výkonem působnosti jednotlivých správních orgánů je nerozlučně spojena též povinnost tuto činnost obhájit u nezávislého soudu, povolaného na základě příkazu ústavodárce k ochraně práv jednotlivců (srov. čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod). Náklady takto vzniklé při této standardní činnosti správních orgánů jsou stejně jako veškeré náklady na fungování veřejné správy hrazeny z veřejných rozpočtů, tj. z výtěžku daní a poplatků hrazených všemi občany na základě zákona*“ (usnesení RS NSS ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014-47, bod 25).

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

V Brně dne 8. července 2015

Zdeněk Kühn
předseda senátu