



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců Mgr. Petry Weissové a JUDr. Jiřího Pally v právní věci žalobce: **Ing. P. K.**, zast. Mgr. Katarínou Janiskovou, advokátkou, se sídlem Purkyňova 648/125, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2018, č. j.7127/18/5200-10424-709063, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 11. 2019, č. j. 29 Af 44/2018 - 51,

**t a k t o :**

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

### O d ů v o d n ě n í :

#### I.

[1] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správní orgán prvního stupně“) platebním výměrem ze dne 22. 6. 2017, č. j. 3183681/17/3005-51524-702179, vyměřil podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 147 a § 139 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, žalobci na základě postupu k odstranění pochybností daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2016 ve výši 52.800 Kč.

[2] Žalovaný shora uvedeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl žalobcovo odvolání a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrdil.

#### II.

[3] Žalobce se proti napadenému rozhodnutí bránil žalobou u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který ji v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) zamítl.

[4] Dospěl totiž k závěru, že z § 13 odst. 1 zákona o daních z příjmů a z relevantní ustálené judikatury správních soudů (zejména z rozsudků Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 6. 2019, č. j. 51 Af 15/2018 - 30, Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2005, č. j. 1 Afs 154/2004 - 63, či ze dne 13. 11. 2008, č. j. 5 Afs 128/2006 - 93) zcela jednoznačně

vyplývá, že na spolupracující osobu se přerozdělují jak příjmy, tak výdaje daňového subjektu, který v dané situaci vystupuje jako tzv. „hlavní podnikatel“. „Hlavní podnikatel“ určuje, jaký podíl příjmů a výdajů se rozdělí na spolupracující osobu; musí proto nejprve své celkové příjmy a výdaje řádně zjistit. Není možný postup, při němž nejprve převede na spolupracující osobu část příjmů a následně jak „hlavní daňový subjekt“, tak spolupracující osoba k takto rozděleným příjmům paušálně stanoví výdaje k jejich dosažení. Výdaje spolupracující osoby se musí odvíjet od výdajů „hlavního podnikatele“ či „hlavního daňového subjektu“, tedy od celkových skutečných výdajů či od výdajů určených podle celkových příjmů „hlavního daňového subjektu“ paušální částkou.

[5] Krajský soud současně neshledal relevantními žalobcovy námitky týkající se výkladu pojmů „hlavní daňový subjekt“ a „hlavní podnikatel“ ani námitky vztahující se k přirovnání zdanění žalobce a spolupracující osoby ke zdanění osob podle § 12 zákona o daních z příjmů (společné příjmy a výdaje). Závěry k těmto otázkám totiž nemohou ničeho změnit na tom, jakým způsobem se rozdělují příjmy a výdaje na spolupracující osobu podle § 13 odst. 1 téhož zákona.

### III.

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) nyní brojí proti napadenému rozsudku kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Navrhuje napadený rozsudek, jakož i napadené rozhodnutí, zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

[7] Stěžovatel má především za to, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť v něm krajský soud řádně nevypořádal žalobní argumentaci ani dostatečně nevysvětlil závěry své a daňových orgánů. Stěžovatel konkrétně krajskému soudu vytýká, že v napadeném rozsudku neuvedl, jaké konkrétní závěry učinila ve vztahu k otázce, která je předmětem řízení (rozdělování příjmů a výdajů mezi spolupracující osobu a hlavního podnikatele), tvrzená ustálená judikatura správních soudů. V citovaném rozsudku č. j. 1 Afs 154/2004 - 63 se podle stěžovatele Nejvyšší správní soud danou otázkou podrobněji nezabýval. Stěžovatel je tudíž přesvědčený o tom, že poukaz krajského soudu na judikaturu správních soudů nebyl způsobilý nahradit podrobnější vlastní odůvodnění napadeného rozsudku.

[8] Stěžovatel dále v kasační stížnosti namítá, že krajský soud nesprávně vyložil znění § 13 zákona o daních z příjmů ve spojení s § 7 téhož zákona, proto je nesprávný i odkaz na ustálenou judikaturu správních soudů k řešené otázce. Stěžovatel konkrétně uvádí, že se krajský soud v napadeném rozsudku nevypořádal se skutečností, že podle § 7 odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů je například u osob podnikajících společně jako veřejná obchodní společnost či komanditní společnost stanoven postup zcela opačný, než pro nynější věc dovozuje krajský soud u spolupracující osoby. V případech uvedených osob se namísto prvotního zjištění (určení příjmů a výdajů „hlavního daňového subjektu“ a následného rozdělení provede prvotní rozdělení příjmů z podnikatelské činnosti mezi jednotlivé společníky a následně dojde k určení příjmů a výdajů. Krajský soud přitom tuto odlišnost v napadeném rozsudku nevysvětlil.

[9] Stěžovatel zdůrazňuje, že institut spolupracující osoby je důsledkem skutečnosti, že s podnikatelskou činností podnikatele skutečně nějaká osoba pomáhá v tom rozsahu, že je nutné jí část příjmů připsat. Spolupracující osoba se pak v takovém případě stává poplatníkem daně z příjmů fyzických osob ze samostatné činnosti, přičemž podle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů je to právě poplatník, kdo uplatňuje výdaje, a to ať už skutečně vynaložené, nebo v paušální výši. Musí to být tedy zásadně právě tato osoba poplatníka (tj. spolupracující osoba), kdo ze svých příjmů a výdajů určuje svou daňovou povinnost v daňovém přiznání. S ohledem na tyto skutečnosti je podle stěžovatele nesprávný závěr, že systematika zákona o daních z příjmů umožňuje postup jiný, tj. že výdaje nejdříve uplatní

pokračování

„hlavní daňový subjekt“ a teprve poté je rozdělí mezi sebe a spolupracující osobu. Spolupracující osoba by tak nebyla vůbec připuštěna k tomu, aby sama něco uplatňovala, uváděla či zjišťovala ve svém daňovém přiznání a byla by vázána tím, co jí v tomto směru uloží tento „hlavní daňový subjekt“, a to přesto, že by za správnost daňového přiznání i za úhradu daně nesla odpovědnost. Argumentaci stěžovatele podle jeho názoru podporuje i skutečnost, že postup, který zvolil, se uplatní i při stanovení dalších povinných plateb, jako je sociální či zdravotní pojištění. Ani s těmito argumenty se však krajský soud nevypořádal, čímž založil nezákonnost napadeného rozsudku.

#### IV.

[10] Žalovaný ve vyjádření navrhuje kasační stížnost zamítnout. K namítané nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku uvádí, že rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry, tedy že na určitou námitku může soud reagovat například i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě odůvodní a toto odůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Není proto povinností soudu podrobně reagovat na každou jednotlivou žalobní námitku, nýbrž vypořádat se stěžejní žalobní argumentací, a to i implicitním způsobem. V nynějším případě byla jedinou rozhodnou právní otázkou, ke které směřovala veškerá argumentace stěžovatele, otázka stanovení příjmů a výdajů ze samostatné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů a jejich následného rozdělení na spolupracující osobu podle § 13 téhož zákona. Krajský soud v napadeném rozsudku podrobně a přesvědčivě odůvodnil závěr, že v případě přerozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osobu podle ustanovení § 13 zákona o daních z příjmů je nejprve nutno určit výši příjmů a výdajů „hlavního daňového subjektu“ tak, aby tyto bylo možné následně přerozdělit na spolupracující osobu, jejíž příjmy a výdaje se zcela odvíjí od příjmů a výdajů „hlavního daňového subjektu“. Přezkoumatelným a logicky uceleným způsobem tedy vyjádřil svůj právní názor odlišný od právního názoru stěžovatele. Taktéž krajským soudem citovanou část rozsudku č. j. 1 Afs 154/2004 - 63 považuje žalovaný za přílehlavou na nyní posuzovaný případ. Z uvedeného rozsudku jednoznačně plyne, že daňová povinnost spolupracující osoby se zcela odvíjí od příjmů a výdajů zjištěných u „hlavního daňového subjektu“, tedy je z něj zřejmé, že aby bylo možné příjmy a výdaje přerozdělit na spolupracující osobu, musí tyto být nejprve zjištěny u „hlavního daňového subjektu“. I zákonná restrikce maximální výše výdajů uplatněných procentem z příjmů podle § 7 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů se tak uplatní ve vztahu k celkové výši výdajů „hlavního daňového subjektu“ před jejich rozdělením na spolupracující osobu podle § 13 téhož zákona.

[11] Ke stížnostní námitce, podle níž se krajský soud nevypořádal s otázkou postupu podle § 7 odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů v případě komplementáře komanditní společnosti a společníka veřejné obchodní společnosti, žalovaný dodává, že stěžovatel tuto otázkou neučinil předmětem své žaloby, nadto tato nesouvisí s nyní posuzovaným případem.

[12] Ohledně kasační argumentace, že výklad § 13 zákona o daních z příjmů zastávaný žalovaným a krajským soudem vede k absurdnímu důsledku, neboť spolupracující osoba má nést odpovědnost za správnost toho, co jí uložil „hlavní daňový subjekt“, žalovaný doplňuje, že přerozdělování příjmů a výdajů na spolupracující osobu podle § 13 zákona o daních z příjmů je právem nikoliv povinností „hlavního daňového subjektu“. Uplatnění tohoto práva přitom implicitně předpokládá určitou shodu mezi „hlavním daňovým subjektem“ a spolupracující osobou. Spolupracující osoba proto není činěna odpovědnou za správnost údajů uvedených v daňovém přiznání v důsledku nějakého autoritativního úkonu hlavního daňového subjektu, který by jí něco ukládal, jak se snaží navodit stěžovatel.

#### V.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Z obsahu kasační stížnosti je zřejmé, že stěžovatel shledává rozsudek krajského soudu mimo jiné nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku je přitom vadou tak závažnou, že by se jí Nejvyšší správní soud musel podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat z úřední povinnosti, tedy i tehdy, pokud by ji stěžovatel sám nenamítl.

[16] Stěžovatel má konkrétně za to, že krajský soud v napadeném rozsudku řádně nevypořádal žalobní argumentaci a že z něj není zřejmé, jaké konkrétní závěry zaujal v návaznosti na jím citovanou judikaturu správních soudů ve vztahu ke stěžejní sporné otázce týkající se rozdělování příjmů a výdajů mezi spolupracující osobu a hlavního podnikatele. Krajským soudem citovaná judikatura nedává na tuto otázku odpověď. Stěžovatel také krajskému soudu vytýká, že se v napadeném rozsudku nevyjádřil ke skutečnosti, že podle ustanovení § 7 odst. 4 a odst. 5 zákona o daních z příjmů je například u osob podnikajících společně jako veřejná obchodní společnost či komanditní společnost stanoven postup pro výpočet příjmů a výdajů a jejich následného rozdělení zcela opačný, než pro nynější případ určil žalovaný i krajský soud.

[17] Nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52) nebo v nichž zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19). Podstatné je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí věnoval všem stěžejním námitkám účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 - 33).

[18] Nejvyšší správní soud dospěl v nyní posuzované věci k závěru, že napadený rozsudek vadu nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů ve smyslu závěrů výše citované judikatury nevykazuje. Krajský soud v napadeném rozsudku předestřel relevantní a ucelené právní závěry, kterými vypořádal stěžejní žalobní argumentaci, tedy nesouhlas stěžovatele se způsobem stanovení příjmů a výdajů a jejich následným rozdělením mezi daňový subjekt a spolupracující osobu při přiznání daně z příjmů ze samostatné činnosti podle § 7 ve spojení s § 13 zákona o daních z příjmů, jak jej provedly daňové orgány.

[19] Úvahy o způsobu rozdělení příjmů a výdajů mezi „hlavní daňový subjekt“ a s ním spolupracující osobu, z nichž při hodnocení stěžejní právní otázky vyšel, a způsob, jak se vypořádal s žalobní argumentací stěžovatele, vyplývají zejména z odstavců 16 až 20 napadeného rozsudku. Ostatně stěžovatel proti výkladu podanému krajským soudem v kasační stížnosti brojí vlastní věcnou argumentací a na více místech s ním polemizuje, což by v případě chybějících důvodů prakticky nebylo možné. Skutečnost, že se s těmito závěry stěžovatel neztotožňuje, však nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů nezakládá

pokračování

(srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013 - 30, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010 - 163, nebo ze dne 6. 12. 2016, č. j. 7 As 179/2016 - 37).

[20] Žalobní námitky týkající se neprovedení výkladu pojmů „hlavní daňový subjekt“ a „hlavní podnikatel“ a přirovnání zdanění stěžovatele a spolupracující osoby ke zdanění osob ve společnosti (bez právní osobnosti) ve smyslu § 12 zákona o daních z příjmů shledal krajský soud bez významu k meritu věci, jelikož na závěrech, jimiž krajský soud vypořádal stěžejní žalobní argumentaci, by tento výklad nemohl ničeho změnit. Je tudíž zřejmé, že se krajský soud i k těmto námitkám vyjádřil, byť tak, že nejsou pro posouzení věci relevantní, neboť na přijatých závěrech nemohou ničeho změnit. O opomenuté žalobní body se tudíž nejedná.

[21] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil stěžovateli ani v tom, že krajský soud své závěry v napadeném rozsudku nedostatečně odůvodnil, zejména, že namísto podrobného odůvodnění odkázal na ustálenou judikaturu správních soudů, aniž uvedl, jaké konkrétní závěry z této judikatury vyplývají pro nyní posuzovanou věc. I podle mínění Nejvyššího správního soudu je krajským soudem v odst. 18 napadeného rozsudku zmíněná judikatura přílehlavá a odkazem na ni krajský soud nenahradil vlastní úvahy, nýbrž na tuto judikaturu odkázal toliko na podporu samostatně přijatých závěrů o stěžejní sporné otázce týkající se rozdělení příjmů a výdajů mezi daňový subjekt a spolupracující osobu. Napadený rozsudek obsahuje dostatek důvodů podporujících jeho výrok a reagujících na stěžejní žalobní námitky a odkazem na související judikaturu krajský soud tuto svoji argumentaci toliko podpořil. Takovému postupu nelze ničeho vytknout.

[22] Vytýkal-li konečně stěžovatel také to, že se krajský soud v napadeném rozsudku nevyjádřil k otázce postupu podle ustanovení § 7 odst. 4 a odst. 5 zákona o daních z příjmů v případě komplementáře komanditní společnosti a společníka veřejné obchodní společnosti, Nejvyšší správní soud dodává, že takovou žalobní argumentaci stěžovatel v žalobě jednak vůbec neuplatňoval a nadto se v nynější věci jedná o argumentaci zcela mimoběžnou. Krajský soud proto nikterak nepochybil, pokud se této otázce v napadeném rozsudku nevěnoval.

[23] Vzhledem k tomu, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, ale ani pro nesrozumitelnost a Nejvyšší správní soud neshledal ani jinou vadu řízení před krajským soudem, která by mohla mít vliv na zákonnost jím vydaného rozsudku, lze shrnout, že kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nebyl naplněn.

[24] Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje též kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Konkrétně namítá, že krajský soud pochybil při výkladu § 13 zákona o daních z příjmů ve spojení s jeho § 7 a že se dovolával judikatury, která není na věc přílehlavá. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že podle § 13 citovaného zákona je nejprve nutné zjistit příjmy a výdaje (ať už skutečné či stanovené paušální částkou) „hlavního daňového subjektu“ a teprve poté je případně rozdělit na spolupracující osobu.

[25] Podle § 7 odst. 1 zákona o daních z příjmů, *příjem ze samostatné činnosti, pokud nepatří do příjmů uvedených v § 6, je a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, b) příjem ze živnostenského podnikání, c) příjem z jiného podnikání neuvedeného v písmenech a) a b), ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění, d) podíl společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.* Podle odst. 3 téhož ustanovení, *základem daně (dílčím základem daně) jsou příjmy uvedené v odstavcích 1 a 2 s výjimkou uvedenou v odstavci 6. Tyto příjmy se snižují o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení s výjimkou příjmů uvedených v odstavci 1 písm. d). Pro zjištění základu daně (dílčího základu daně) se použijí ustanovení § 23 až 33.* Podle § 7 odst. 7 písm. a) citovaného zákona pak platí, že *neuplatní-li poplatník výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu,*

*může uplatnit výdaje, s výjimkou uvedenou v § 12, ve výši 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného; nejvýše lze však uplatnit výdaje do částky 1 600 000 Kč.*

[26] Pravidla týkající se rozdělení příjmů a výdajů mezi daňový subjekt a s ním spolupracující osobu dále blíže vyplývají z § 13 zákona o daních z příjmů.

[27] Podle § 13 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, *příjmy a výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení při samostatné činnosti s výjimkou podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti mohou být rozděleny mezi poplatníka a s ním spolupracující osoby, kterými se rozumí spolupracující manžel.* Podle odstavce 2 téhož ustanovení, *u spolupracujících osob musí být výše podílu na příjmech a výdajích stejná. Příjmy a výdaje se rozdělují tak, aby a) podíl příjmů a výdajů připadající na spolupracující osoby nečinil v úhrnu více než 30 % a b) částka, o kterou příjmy převyšují výdaje, činila 1. za zdaňovací období nejvýše 180000 Kč a 2. za každý započatý kalendářní měsíc spolupráce nejvýše 15000 Kč.* Konečně podle § 13 odst. 3 téhož ustanovení *v případě, že je spolupracující osobou pouze manžel, se příjmy a výdaje rozdělují tak, aby a) podíl příjmů a výdajů připadající na manžela nečinil více než 50 % a b) částka, o kterou příjmy převyšují výdaje, činila 1. za zdaňovací období nejvýše 540000 Kč a 2. za každý započatý kalendářní měsíc spolupráce nejvýše 45000 Kč.*

[28] Nejvyšší správní soud se problematikou daňové povinnosti spolupracující osoby ve smyslu § 13 zákona o daních z příjmů již mnohokrát zabýval a opakovaně vyjádřil, že daňová povinnost spolupracující osoby (kterou mohou být pouze spolupracující manžel/manželka, spolupracující osoba žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti nebo člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu – viz § 13 odst. 1 zákona o daních z příjmů), je úzce spjata s daňovou povinností tzv. „hlavního daňového subjektu“, kterým je zde stěžovatel. Na spolupracující osobu lze rozdělit z příjmů a výdajů „hlavního daňového subjektu“ pouze zákonem uvedené podíly těchto veličin (viz § 13 odst. 3 zákona o daních z příjmů). Přitom však vždy platí (srov. cit. § 13 odst. 2 zákona o daních z příjmů), že u spolupracujících osob musí být výše podílu na příjmech a výdajích stejná. Již z toho je zřejmé, že je správný závěr přijatý krajským soudem, podle něž je v případě spolupracující osoby třeba nejprve stanovit výši příjmů a výdajů „hlavního daňového subjektu“, z něj poté podle pravidel vyplývajících z § 13 zákona o daních z příjmů stanovit podíl na příjmech a výdajích spolupracující osoby a následně stanovit vlastní daňovou povinnost spolupracující osoby.

[29] Stěžovateli lze sice přisvědčit v tom, že spolupracující osobě nelze v rámci daňového řízení upřít právo na její samostatné procesní postavení, včetně možnosti uplatňovat všechna práva přiznaná procesní úpravou „hlavnímu daňovému subjektu“, nic to však nemění na základním faktu, že daňová povinnost spolupracující osoby je zcela závislá na výsledku (dodatečně) vyměřené daně „hlavního daňového subjektu“ (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2008, č. j. 5 Afs 128/2006 - 93, nebo ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 84/2012 - 39). V souladu s § 13 zákona o daních z příjmů tudíž také platí, že daňová povinnost této spolupracující osoby se zcela odvíjí od poměru příjmů a výdajů zjištěných u hlavního daňového subjektu (srov. již citovaný rozsudek č. j. 1 Afs 154/2004 - 63).

[30] Krajský soud v nynější věci v napadeném rozsudku odmítl stěžovatelovu argumentaci, podle níž ze zákonné úpravy nevyplývá, že by nebylo možné nejprve rozdělit příjmy ze živnostenského podnikání daňového subjektu (tzv. hlavního daňového subjektu) na spolupracující osobu podle § 13 zákona o daních z příjmů a následně ve vztahu k ní uplatnit pro obě takto rozdělené části příjmů paušální částku výdajů ve výši 80 % z dosažených příjmů podle § 7 odst. 7 písm. a) téhož zákona až do zákonného limitu v rozsahu 1.600.000 Kč.

pokračování

[31] Z § 13 odst. 1 zákona o daních z příjmů (a to nejen z jeho jazykového, ale i systematického výkladu) totiž zcela jednoznačně vyplývá, že na spolupracující osobu se přerozdělují jak příjmy, tak výdaje daňového subjektu, který vystupuje jako tzv. „hlavní podnikatel“. Právě tento daňový subjekt, „hlavní podnikatel“, určuje, jaký podíl (v rámci zákonem stanovených limitů) příjmů a výdajů se přerozdělí na spolupracující osobu. Aby to mohl učinit, musí nejprve své příjmy a výdaje řádně zjistit.

[32] Postup prezentovaný stěžovatelem, podle nějž se nejprve stanoví podíl příjmů připadající na spolupracující osobu a následně jak „hlavní daňový subjekt“, tak i tato spolupracující osoba k takto rozděleným příjmům paušálně stanovují výdaje k jejich dosažení v rozsahu paušální částky 80 % podle § 7 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů zákonu zjevně odporuje. Výdaje spolupracující osoby se musí stejně jako příjmy odvíjet od výdajů a příjmů „hlavního daňového subjektu“ a současně podíl příjmů a výdajů u spolupracující osoby musí být stejný (§ 13 odst. 2 zákona o daních z příjmů). Krajský soud shora citovanou právní úpravu vyložil správně a Nejvyšší správní soud s ním souhlasí i v tom, že z platné právní úpravy nevyplývají jakékoliv nejasnosti, které by zavdávaly příčinu k úvahám o jiném, než krajským soudem přijatém, výkladu. Nepřisvědčil-li proto krajský soud stěžovateli tvrzení o tom, že se nabízí vícero možných výkladů aplikovaného § 13 zákona o daních z příjmů, nelze tomuto závěru ničeho vytknout.

[33] Nejvyšší správní soud tudíž závěrům krajského soudu bez zbytku přitakává, aniž k nim má jakákoliv další doplnění. Ostatně krajským soudem podaný výklad aplikovaných ustanovení (§ 7 ve spojení s § 13) zákona o daních z příjmů je také v souladu s judikaturou, na niž v napadeném rozsudku poukázal (viz odst. 18 napadeného rozsudku, resp. odst. [4] tohoto rozsudku). Stížnostní námitky týkající se způsobu rozdělení příjmů a výdajů mezi daňový subjekt a spolupracující osobu jsou tudíž nedůvodné. Pro uvedené ani kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. není naplněn.

## VI.

[34] Kasační stížnost není pro výše uvedené důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud ve smyslu § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[35] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 větou první s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a právo na náhradu nákladů řízení tudíž nemá. Žalovanému jako v řízení úspěšnému účastníkovi žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

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

V Brně dne 22. listopadu 2021

Mgr. Aleš Roztočil  
předseda senátu