



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, za účasti **L. Č. s., a. s.**, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 6. 2005, č. j. 11 Ca 243/2004 – 79,

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 d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 23. 6. 2005, č. j. 11 Ca 243/2004 – 79, byla zamítnuta žaloba L. Č. s., a. s., (dále jen „účastník“) proti rozhodnutí stěžovatele ze dne 1. 9. 2004, č. j. FŘ-4422/13/04, jímž bylo zamítnuto odvolání účastníka proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 13. 10. 2000 č. j. 155315/00/008911/4750, kterým byla účastníkovi doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období květen 1996 ve výši 616 000 Kč. V odůvodnění napadeného rozsudku městský soud konstatoval, že stěžovatel rozhodoval o odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru za situace, kdy bylo k žalobě rozsudkem městského soudu „původní“ rozhodnutí o odvolání zrušeno a věc vrácena k dalšímu řízení. Městský soud proto především posuzoval, zda stěžovatel v řízení následujícím po právní moci rozsudku respektoval jeho právní názor či nikoli. Rozhodnutí o odvolání opíralo závěr o jeho zamítnutí především o argument, že účastník nemohl nabýt předmět leasingu od subjektu, který nebyl jeho vlastníkem a dále argumentovalo tím, že daňové řízení neprokázalo realizaci zdanitelného plnění, obchodní transakce existovaly pouze na papíře a k faktické realizaci vůbec nedošlo, nebyla splněna podmínka dodání zboží a účastník zboží nikdy nepřevzal.

Městský soud následně uzavřel, že z obsahu správního spisu vyplývá, že šicí stroje fakticky existovaly, a nedostatečně byl skutkový stav zhodnocen v tom směru, zda došlo k předání zboží kupujícímu. Stěžovatel v následném rozhodnutí o odvolání – napadeném rozhodnutí – podrobně zdůvodňoval, proč má za to, že nebyl předložen jediný důkaz o tom, že ke dni 24. 5. 1996 byly stroje v držení H. Ch. a že nebyla prokázána faktická existence předmětu plnění. Městský soud proto dospěl k závěru, že se stěžovatel neřídil právním názorem soudu o tom, že ze správního spisu vyplývá, že předmětné šicí stroje existovaly. Finančnímu ředitelství byl dán, a z rozsudku soudu nic jiného nevyplývá, prostor pouze k novému posouzení otázky předání zboží účastníkovi, nikoli znovu, k „otevření“ otázky samotné existence předmětu leasingu. K tomu městský soud připomenul, že podle dosavadní judikatury může být vázanost správního orgánu právním názorem soudu prolomena jen v důsledku nových skutkových zjištění nebo při změně právní úpravy. Tyto okolnosti však v souzené věci nenastaly, protože po zrušujícím rozsudku nebylo dokazování doplňováno, důkazy byly „toliko“ znovu hodnoceny. Proto nebyly splněny podmínky pro možný odklon od právního názoru vyjádřeného soudem.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., neboť nesouhlasí se závěrem městského soudu. Při rozhodování o odvolání akceptoval právní názor soudu a zabýval se v něm otázkou prokazatelnosti předání zboží mezi H. Ch. a účastníkem a výsledek také v předmětném rozhodnutí uvedl. Stěžovatel při svém rozhodování dbal na to, aby v souladu s právním názorem soudu zhodnotil skutkový stav ohledně realizace zdanitelného plnění, zejména se zaměřením na skutečnosti, které měly prokázat, zda účastník fakticky převzal od H. Ch. předmětné šicí stroje. To, že vedle toho stěžovatel zmínil i pochybnosti o jejich existenci v rozhodné době, učinil pouze v souvislosti s pochybnostmi o jejich faktické existenci u H. Ch. v době údajného uskutečnění zdanitelného plnění. Stěžovatel je proto toho názoru, že nijak nezpochybnil právní názor soudu, že „uvedené šicí stroje fyzicky existovaly a byly v držení H. Ch.“, pouze zpochybnil, zda fakticky existovaly u H. Ch. v době důležité pro daňové řízení, tj. v den údajného uskutečnění zdanitelného plnění, což samo o sobě nemůže být v rozporu s vysloveným právním názorem soudu. Při samotném posouzení převzetí předmětného zboží účastníkem vycházel především z ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Základní povinností účastníka v tomto případě bylo prokázat přijetí zboží od H. Ch., a to podle předmětu a v rozsahu uvedeném na faktuře č. A 107/96 ze dne 24. 5. 1996, konkrétně 8 ks šicích strojů. Tímto směrem zaměřil stěžovatel svoji pozornost při posuzování oprávněnosti postupu správce daně v souvislosti s novým rozhodnutím o odvolání. Tím, že účastník neprokázal předloženými důkazními prostředky, kterými byla leasingová smlouva a protokol o uvedení do provozu, že údajně pořízené šicí stroje použil v rozsahu uvedeném na předmětné faktuře k dosažení obrátu za svá zdanitelná plnění, tj. pro účely finančního leasingu, nebylo u účastníka zjištěno splnění jedné ze základních podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně stanovené v § 19 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon DPH“). Při posuzování otázky prokazatelnosti převzetí šicích strojů vzal stěžovatel v úvahu i vyjádření účastníka do protokolu o ústním jednání dne 25. 8. 1998, že předmětné šicí stroje fyzicky nikdy neviděl a nezná ani výrobní čísla. Za důležité označil stěžovatel i vyjádření účastníka, že při kontrole u M. F. šicí stroje nenalezl, ačkoliv se tam měly podle jejího sdělení údajně nacházet. V závěru stěžovatel uvedl, že ve svém novém rozhodnutí považoval za nutné odkázat také na usnesení Policie ČR o odložení trestního oznámení na spáchání trestného činu zkrácení daně podaného na účastníka Finančním úřadem pro Prahu 8. Na základě těchto zjištění dospěl pak k závěru, že účastník neprokázal přijetí předmětného zdanitelného plnění, a tím tedy ani převzetí jeho

předmětu, a proto uplatněný nárok na odpočet DPH nemohl být stěžovatelem uznán jako oprávněný. Proto navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

Účastník ve vyjádření kasační stížnosti vyslovil souhlas se zrušením napadeného rozhodnutí, protože to odpovídá jeho žalobnímu návrhu. Zároveň se však domnívá, že městský soud měl zrušit i rozhodnutí učiněná správcem daně v I. stupni, neboť vystavení dodatečného platebního výměru bylo a je v rozporu se správním spisem a zákonnými ustanoveními uvedenými v žalobě.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Namítá-li stěžovatel nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, je třeba uvést, že nesprávným posouzením právní otázky může být omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy jde tehdy, pokud soud na zjištěný skutkový stav použil jiný právní předpis než který měl správně použít nebo jinou právní normu správně použitého právního předpisu než kterou měl za daného skutkového stavu správně použít anebo aplikoval správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustil se nesprávnosti při výkladu. Právní otázkou, jež měla být podle stěžovatele městským soudem posouzena vadně je, zda stěžovatel respektoval právní názor městského soudu o existenci předmětu leasingu.

Podle ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s., je správní orgán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, v dalším řízení vázán.

Z citovaného ustanovení vyplývá, že správní orgán je povinen v dalším řízení rozhodnout v souladu s právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku. Smyslem této povinnosti je zajistit, aby právní závěry, k nimž dospěl soud při přezkumu správního rozhodnutí, byly v další rozhodovací činnosti správními orgány plně respektovány. Tato povinnost ale neplatí bezvýjimečně. Vázanost právním názorem soudu může být prolomena, ale jen v důsledku nových skutkových zjištění, popř. v důsledku změny právní úpravy. Aby mohl být správní orgán v konkrétním případě právním názorem soudu vázán, je zapotřebí, aby z rozsudku, jímž bylo správní rozhodnutí zrušeno a věc byla vrácena správnímu orgánu k dalšímu řízení, zřetelně vyplývalo, jaký právní názor soud zaujal a z jakého důvodu tak bylo rozhodnutí správního orgánu zrušeno.

V dané věci je podstatné, že městský soud při přezkumu předchozího rozhodnutí stěžovatele ze dne 1. 11. 2001, č. j. FŘ-225/13/01 dospěl k závěru vyjádřeném v rozsudku ze dne 6. 4. 2004, č. j. 38 Ca 3/2002 - 53, že skutková zjištění neodůvodňují jednoznačný závěr o tom, že k realizaci zdanitelného plnění nedošlo, že z obsahu správního spisu vyplývá, že uvedené šicí stroje fyzicky existovaly a byly v držení H. Ch., že v daném případě je rozhodné, zda došlo k předání zboží kupujícímu, tj. účastníkovi, a v tomto směru stěžovatel nezhodnotil skutkový stav dostatečně. Dospěl-li za této situace stěžovatel, aniž by doplnil dokazování, jak na to také důvodně poukázal městský soud, v novém rozhodnutí naopak k závěru, že, z předložených důkazních prostředků vyplývá, že šicí stroje fyzicky ani formálně neexistovaly a kdyby předměty leasingu skutečně existovaly, pak by je účastník při neplacení splátek nájemkyni odebral, ev. by je odprodal zpět své dodavatelce, pak se jedná o opačný závěr, než který pro něj z rozsudku městského soudu závazně vyplynul. Stěžovatel

tedy zřetelně formulovaný názor tohoto soudu v dalším průběhu správního řízení nerespektoval. Na této skutečnosti nemůže nic změnit ani argumentace obsažená v kasační stížnosti. Právní názor městského soudu je určujícím pro další správní řízení i pro úvahy stěžovatele při hodnocení zjištěného skutkového stavu. Prolomení vázanosti právním názorem soudu, jak už bylo výše uvedeno, je možné pouze tehdy, pokud by v průběhu dalšího správního řízení bylo dokazování doplněno, např. spisem Krajského soudu v Brně sp. zn. 11 T 17/98, popř. výsledkem svědků. Neřídil-li se stěžovatel právním názorem městského soudu, není stížní námitka stěžovatele důvodná, protože nerespektování právního názoru soudu je samo o sobě důvodem pro zrušení napadeného správního rozhodnutí pro nezákonnost.

Z důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s., kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a účastníkovi žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 28. února 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu