



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce o.-e., a. s., (dříve O., a. s.), zastoupeného JUDr. Jaroslavem Muroněm, advokátem v Praze 2, Americká 18, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Praze, Praha 2, Žitná 12, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2001, čj. 9570/01-130, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 3. 2006, čj. 7 Ca 144/2004 - 31,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 12. 2001, čj. 9570/01-130, zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Kutné Hoře (správce daně) ze dne 26. 3. 2001, čj. 20896/01/038920/1792, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí r. 1997 ve výši 23 577 Kč.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Městského soudu v Praze, který ji rozsudkem ze dne 3. 3. 2006, čj. 7 Ca 144/2004 - 31, zamítl. Rozsudek odůvodnil tím, že žalobce neuvedl žádné žalobní body, které by se konkrétně vztahovaly k dodatečnému vyměření daně z přidané hodnoty. Z obsahu žaloby lze vyčíst pouze tvrzení, že se v posuzované věci nejednalo o nájem tam specifikovaných nebytových prostor. Městský soud k takto obecnému žalobnímu bodu poznamenal, že správce daně oprávněně posoudil plnění, které poskytl stěžovatel v nepeněžní formě společnosti O., a. s., jako osobě mající zvláštní vztah k plátcí, jako plnění, které je od daně osvobozené. Zákon ČNR č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) hovoří o pronájmu nebytových prostor, ale podstatnou skutečností je fakticita takového vztahu. Žalobce v žalobě neuvedl žádný konkrétní bod, který by zpochybnil právní názor žalovaného.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku městského soudu kasační stížností, již namítl nesprávné posouzení právní otázky [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Konkrétní námitky stěžovatel opět směřoval především do porušení zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a pouze závěrem kasační stížnosti poznamenal, že městský soud nerozlišil nájemné a bezdůvodné obohacení, proto se nemohl správně vypořádat ani s otázkou daně z přidané hodnoty. V doplnění kasační stížnosti pak stěžovatel uplatnil konkrétní námitky i ve vztahu k nesprávně doměřené dani z přidané hodnoty.

Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 15. 6. 2006 namítl, že stěžovatel v kasační stížnosti své námitky rozšířil o důvody, které dříve neuplatnil ani v daňovém řízení ani v řízení před městským soudem, ačkoli tak učinit mohl (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Navrhl proto zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud se zabýval nejprve přípustností jednotlivých stížních námitek.

Ze soudního spisu vyplývá, že stěžovatel uplatnil v žalobě pouze námitky ve vztahu k porušení zákona o daních z příjmů. Teprve v kasační stížnosti – poprvé v soudním řízení - stěžovatel v obecné rovině poznamenal, že městský soud nerozlišil nájemné a bezdůvodné obohacení, a proto se nemohl správně vypořádat ani s otázkou daně z přidané hodnoty. V doplnění kasační stížnosti (po výzvě městského soudu) pak stěžovatel uplatnil konkrétní námitky rovněž ve vztahu k nesprávně doměřené dani z přidané hodnoty.

Stížní námitky ve vztahu k nesprávně doměřené dani z přidané hodnoty jsou ovšem novými důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož

rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Takový důvod kasační stížnosti je nepřipustný (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Na tomto místě se sluší uvést, že logika citovaného ustanovení vychází z charakteru kasační stížnosti jako mimořádného opravného prostředku (§ 102 s. ř. s.) proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu. Tento mimořádný přezkum by byl prakticky negován, pokud by účastník mohl v rámci kasační stížnosti - žádosti o přezkum rozhodnutí krajského soudu, uplatňovat skutečnosti a tvrdit důvody, ke kterým se krajský soud nemohl vyjádřit.

Nejvyšší správní soud poté posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a řádně uplatněných důvodů a zkoumal také, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Jediné přípustné námitky, které stěžovatel v kasační stížnosti uplatnil, směřují do porušení zákona o daních z příjmů. Konkrétně stěžovatel namítl, že nikdy neuzavřel žádnou nájemní smlouvu se společností O., a. s., a proto nemohl požadovat placení nájemného, o tomto nájemném účtovat a zařadit je do zdanitelných příjmů. Současně neexistuje pravomocné rozhodnutí soudu o tom, že společnost O., a. s., je povinna vydat stěžovateli bezdůvodné obohacení. Stěžovatel takové bezdůvodné obohacení nikdy neobdržel, a proto o něm nemohl účtovat a zařadit je do zdanitelných příjmů. Městský soud podle stěžovatele nesprávně posoudil daňové důsledky předmětného vztahu k nemovitosti, když řádně a důsledně nerozlišil příjmy z eventuálního nájemného od eventuálních příjmů z bezdůvodného obohacení. V důsledku tohoto pochybení se nemohl správně vypořádat ani s otázkou daně z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že jakkoliv se mohou jednotlivé příjmy (zdanitelné podle zákona o daních z příjmů) a zdanitelná plnění (ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty) částečně překrývat, nesplývají, resp. nejsou zaměnitelné. Podmínky pro vznik daňové povinnosti, resp. pro její správné stanovení (doměření), jsou u daně z přidané hodnoty stanoveny zákonem o dani z přidané hodnoty. Stěžovatel měl proto v soudním řízení tvrdit skutkové a právní důvody [v řízení o žalobě v souladu s § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a v řízení o kasační stížnosti v souladu s § 103 odst. 1 s. ř. s., při respektování omezení stanoveného v § 104 odst. 4 a § 109 odst. 4 s. ř. s.] ve vztahu k dani z přidané hodnoty, resp. k porušení zákona o dani z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že stěžovatel se v posuzovaném případě domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného, kterým mu byla dodatečně vyměřena daň z

přidané hodnoty, ale námitky ve vztahu k dani z přidané hodnoty, resp. k porušení zákona o dani z přidané hodnoty, uplatnil až v řízení o kasační stížnosti, a proto jsou tyto námitky nepřipustné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Námitky, které stěžovatel směřoval do porušení zákona o daních z příjmů, jsou přitom v dané věci ze shora uvedených důvodů irelevantní, neboť směřují do aplikace ustanovení jiného zákona, než podle kterého bylo (a mělo být) v dané věci rozhodováno.

Nejvyšší správní soud již dříve v rozsudku ze dne 25. 5. 2007, čj. 7 Afs 146/2006 - 72 (www.nssoud.cz), který se týkal daně z přidané hodnoty doměřené stěžovateli na základě stejné daňové kontroly ze stejných důvodů za jiné zdaňovací období, vyslovil, že domáhá-li se stěžovatel přezkoumání rozhodnutí o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty, nejsou opodstatněné jeho výhrady vůči nesprávné aplikaci ustanovení zákona o daních z příjmů, tedy jiného zákona, než podle kterého bylo v dané věci rozhodováno, uplatněné v řízení před městským soudem a následně i v řízení o kasační stížnosti. Argumentace stěžovatele proto měla již od počátku směřovat proti nesprávné aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty a nikoliv zákona o daních z příjmů.

Rozhodnutí městského soudu je tedy zákonné, a Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Nejvyšší správní soud ve věci v souladu s ustanovením § 109 odst. 1 s. ř. s. rozhodoval bez nařízení jednání.

Poučení: Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. prosince 2007

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu