



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **STUDIO PRESS, s. r. o.**, se sídlem V Kapslovně 2770, Praha 3, zastoupený Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 10. 2013, č. j. 8 Af 13/2012 – 89,

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 :

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 15. 10. 2013, č. j. 8 Af 13/2012 – 89, zamítl žalobu podanou žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 18. 9. 2007, č. j. 6274/07-1200-203424, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Čáslavi (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 11. 2006, č. j. 37163/06/039971/3139, na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 tak, že daňová povinnost činí 1.275.400 Kč. Městský soud se v odůvodnění rozsudku nejprve zabýval žalobní námitkou, že finanční ředitelství použilo v napadeném rozhodnutí jinou právní argumentaci než správce daně a neumožnilo stěžovateli se k těmto právním novotám vyjádřit. Za podstatné městský soud považoval především to, že finanční ředitelství rozhodlo za nezměněné důkazní situace a vyšlo z téhož skutkového stavu, jaký byl podkladem pro rozhodnutí správce daně. Právní kvalifikace jednání stěžovatele sice byla rozšířena, ale nedoznala žádné změny, která by byla překvapivá, neboť co do podstaty věci se finanční ředitelství ztotožnilo se závěry správce daně, převzalo jeho argumentaci a pouze ji doplnilo o odkaz na ust. § 7 odst. 5 zákona č. 593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rezervách“). I kdyby finanční ředitelství tento odkaz v rozhodnutí neuvedlo, nic by to nezměnilo na závěru o nutnosti dodatečného doměření daně, když rezervy vytvořené na tiskařské stroje, nebyly použity ani na jejich opravu, ani nebyly zrušeny. V odvolacím řízení nešlo o doplnění dokazování, ale o dílčí doplnění právní kvalifikace. Stěžovatel tak nemohl být

zkrácen na svém právu vyjádřit se k důkazům. V reakci na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2012, č. j. 5 Afs 33/2011 - 70, kterým byl zrušen předchozí rozsudek ve věci ze dne 2. 12. 2010, č. j. 8 Ca 383/2007 - 42, městský soud konstatoval, že hodnocení vyjádření Ing. R. K., považoval pouze za okrajové. Relevantní ve věci totiž byla skutečnost, že ať již v průběhu daňového řízení uváděly osoby spjaté se stěžovatelem ohledně oprav tiskařských strojů cokoli, oprava provedena nebyla. Ze správního spisu je přitom zřejmé, že oprava strojů, na kterou byly rezervy vytvářeny, měla být zahájena v roce 2004, což se však nestalo. Tvzení o přesunu oprav do roku 2005 nebylo možné považovat za věrohodné. Městský soud se proto zcela ztotožnil se závěry finančního ředitelství, že rezervy nebyly v roce 2004 zrušeny. Dále se zabýval stížní námitkou, že daňové orgány nesprávně vyhodnotily prohlášení jednatele stěžovatele Ing. Romana Korejtky, přičemž nerozlišovaly právní kategorie jednání jménem společnosti a obchodní vedení společnosti a nedoplňily ani dokazování. Podle městského soudu daňové orgány nepochybily, jestliže si o skutečnosti vyplývající z obchodního vedení společnosti učinily úsudek na základě informací získaných od jednatele stěžovatele Ing. Romana Korejtky a z písemností poskytnutých stěžovatelem. Tento jednatel při ústním jednání výslovně uvedl, že od záměru provést opravy tiskařských strojů zn. ADAST bylo upuštěno. Správce daně neměl žádný důvod o věrohodnosti tohoto vyjádření pochybovat, bylo-li zřejmé, že toto tvzení je v souladu s dalšími důkazy, tj. kartami rezervy na opravy strojů, inventarizací majetku a závazků ke dni 31. 12. 2004 a dokladem „Posouzení nutnosti provedení plánovaných oprav ze dne 16. 12“. 2004. Právě vzájemný soulad informací obsažených v těchto listinných důkazech považoval městský soud z hlediska jejich věrohodnosti za podstatný. Významnou byla i skutečnost, že Ing. Roman Korejtko jednal se správcem daně jako jednatel stěžovatele, který byl oprávněn jednat za něj samostatně. Správce daně tak nepochybil, jestliže vzal vyjádření tohoto jednatele a neměl jakýkoliv důvod je ověřovat vyjádřením dalších jednatelů. Skutkový stav potřebný pro rozhodnutí byl tudíž zjištěn dostatečně. Městský soud neakceptoval ani námitku, že ke zrušení rezerv došlo v roce 2005 na základě projednání zprávy o daňové kontrole, ze které vyplynulo, že rezervy nebude možné čerpat a tiskařské stroje opravit, protože správce daně finanční prostředky určené na opravu tiskařských strojů zabaví na úhradu vyměřených doměrků a penále. Vzhledem k tomu, že daňová kontrola byla zahájena 16. 11. 2005 a zpráva o ní byla projednána dne 22. 11. 2006, přičemž předmětné rezervy byly zrušeny v roce 2005, bylo vyloučeno, aby se tak stalo v důsledku události, která nastala až v roce následujícím. Tento argument stěžovatele proto městský soud shledal nedůvodný.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů podle ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, jakož i jeho nezákonnost, neboť se městský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Ten v rozsudku ze dne 22. 3. 2012, č. j. 5 Afs 33/2011 - 70, kterým byl zrušen předchozí rozsudek městského soudu uvedl, že k rozšíření právní kvalifikace jednání stěžovatele v napadeném rozhodnutí nedošlo, protože finanční ředitelství odkazem na ust. § 7 odst. 5 zákona o rezervách pouze reagovalo na odvolací námitku stěžovatele. Nejvyšší správní soud také vyslovil závěr, že otázka, zda stěžovatel nadobro upustil od plánovaných oprav tiskařských strojů v roce 2004, nebo zda odsunul plánované opravy do následujícího zdaňovacího období, je pro posouzení zákonnosti dodatečného platebního výměru podstatná, neboť mění u stěžovatele zdaňovací období, v němž mu vznikla povinnost rezervy zrušit. Městský soud si však v

pokračování

napadeném rozsudku závěry Nejvyššího správního soudu neosvojil, věc posoudil odlišně a vyhodnotil, že finanční ředitelství právní kvalifikaci rozšířilo, avšak ta nedoznala žádné změny, která by byla překvapivá. Stejně tak městský soud potvrdil své původní přesvědčení v otázce posouzení, zda stěžovatel definitivně upustil od plánovaných oprav, když je podle jeho názoru pro zákonnost platebního výměru podstatné, zda byly opravy tiskařských strojů fakticky provedeny v roce 2005. Závěrem kasační stížnosti stěžovatel poukázal na to, že poté, co byl předchozí rozsudek městského soudu zrušen Nejvyšším správním soudem, nebylo ve věci nařízeno ústní jednání. Z výše uvedených důvodů proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že se městský soud na základě dalších důkazních prostředků, které na rozdíl od tvrzení stěžovatele, považoval za věrohodné a vzájemně souladné, ztotožnil s právním závěrem daňových orgánů. Bylo tedy na místě rezervy na opravu tiskařských strojů, tvořené ve zdaňovacím období 2002 a 2003, v souladu s ust. § 4 odst. 1 zákona o rezervách zrušit ve zdaňovacím období 2004, tj. v roce kdy pominuly důvody, pro které byly vytvořeny, jak vyplynulo z provedeného dokazování. Závěry městského soudu tak odvolací finanční ředitelství považuje za správné. Ve věci námitky týkající se nesprávného procesního postupu městského soudu, kdy nebylo nařízeno ústní jednání, odvolací finanční ředitelství uvedlo, že mu nepřisluší se k této otázce vyjadřovat. Odvolací finanční ředitelství považuje napadený rozsudek za správný, a proto navrholo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud se zabýval stížní námitkou týkající se nesprávného hodnocení městského soudu, že finanční ředitelství právní kvalifikaci rozšířilo, avšak ta nedoznala žádné změny, která by byla překvapivá. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 22. 3. 2012, č. j. 5 Afs 33/2011 - 70, kterým byl zrušen předchozí rozsudek městského soudu ze dne 2. 12. 2010, č. j. 8 Ca 383/2007 - 42, vyslovil názor, že k rozšíření právní kvalifikace jednání stěžovatele v napadeném rozhodnutí nedošlo. V daném případě se tak jedná o zřejmé pochybení městského soudu při odůvodňování výroku rozsudku, neboť nerespektoval uvedený závěr Nejvyššího správního soudu. Pro věc je však podstatné, že jak Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku, tak následně městský soud v napadeném rozsudku, shledaly tuto stěžovatelovu námitku nedůvodnou. Toto pochybení tak nijak nezasáhlo do práv stěžovatele, a nemá tedy vliv na zákonnost napadeného rozsudku a nepůsobuje ani jeho nepřezkoumatelnost.

Namítal-li stěžovatel, že městský soud neobjasnil, proč by mělo být pro zákonnost rozhodnutí daňových orgánů rozhodné, zda došlo k faktické opravě tiskařských strojů ve zdaňovacím období 2005, nelze s tímto tvrzením souhlasit. Nejvyšší správní soud v předchozím rozsudku ze dne 22. 3. 2012, č. j. 5 Afs 33/2011 - 70, vyslovil, že „[p]osouzení, zda daňový subjekt definitivně upustil od plánovaných oprav, či zda je pouze odsunut do následujícího zdaňovacího období, je podstatné pro posouzení zákonnosti dodatečného

platebního výměru, neboť mění u daňového subjektu zdaňovací období, v němž mu vznikla povinnost zrušit rezervy vytvořené ve smyslu zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů“. Z odůvodnění napadeného rozsudku je zřejmé, že citovaný závěr Nejvyššího správního soudu městský soud ve svém hodnocení reflektoval, když uvedl, že se zcela ztotožnil se závěry finančního ředitelství a shodně s ním konstatoval, že rezervy nebyly v roce 2004 zrušeny. Tvzení stěžovatele o přesunu oprav do roku 2005 přitom důvodně nepovažoval za věrohodné, neboť z provedeného dokazování, konkrétně listinných důkazů, vyplývá, že oprava tiskařských strojů měla být zahájena v roce 2004, což se však nestalo. Dovožuje-li stěžovatel v kasační stížnosti, na základě několika vět vytržených z kontextu odůvodnění napadeného rozsudku jeho nezákonnost a nepřezkoumatelnost z důvodu, že městský soud se neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, není jeho tvrzení důvodné. Z odůvodnění napadeného rozsudku je seznatelné, jak městský soud řešenou otázku vyhodnotil, přičemž v reakci na zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2012, č. j. 5 Afs 33/2011 - 70, mimo jiné uvedl, že výpověď svědkyně Ing. R. K. o přesunutí plánovaných oprav do následujícího zdaňovacího období, nehodnotil odlišně od správce daně, neboť ji považoval pouze za okrajovou. Tato svědecká výpověď totiž nemohla zpochybnit listinné důkazy (tj. karty rezervy na opravy strojů, inventarizace majetku a závazků ke dni 31. 12. 2004 a doklad „Posouzení nutnosti provedení plánovaných oprav ze dne 16. 12. 2004“) a prohlášení jednatele stěžovatele Ing. Romana Korejtky, jimiž bylo prokázáno, že stěžovatel ve zdaňovacím období 2004 upustil od plánovaných oprav tiskařských strojů. Bylo tedy jeho povinností, aby v souladu s ust. § 4 odst. 1 zákona o rezervách vytvořené rezervy zrušil ve stejném období, kdy pominuly důvody, pro které byly vytvořeny. Za tohoto stavu tudíž nedošlo ke změně důkazní situace ve vztahu k určení zdaňovacího období, ve kterém vznikla stěžovateli povinnost rezervy zrušit. Nejvyšší správní soud proto neshledal postup městského soudu nezákonným a z důvodu namítaného stěžovatelem neshledal v uvedeném rozsahu ani nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku.

Nejvyšší správní soud se dále zabýval stížní námitkou, že ve věci nebylo nařízeno ústní jednání, ačkoliv nařízeno být mělo. Z dosavadní judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu k této otázce vyplývá, že je třeba rozlišovat dvě situace, kdy krajský, resp. městský, soud rozhoduje bez jednání ve věci poté, co bylo jeho předcházející rozhodnutí zrušeno Nejvyšším správním soudem. V prvním případě se jedná o situaci, kdy i po zrušení rozhodnutí krajského soudu zůstává výsledek sporu stále otevřený a krajský soud je v dalším řízení podle závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu povinen se určitými pro věc rozhodnými otázkami, které dosud nebyly plně vyřešeny, dále zabývat. Ve druhém případě již byla naopak rozhodná otázka beze zbytku posouzena Nejvyšším správním soudem a krajskému soudu po zrušení jeho rozhodnutí v dalším řízení nezbývá žádný prostor pro právní hodnocení. V obou případech je opomenutí krajského soudu nařídít ve věci znovu jednání procesní vadou, nebyl-li v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. účastníky řízení udělen souhlas k rozhodnutí bez jednání (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2009, č. j. 5 Afs 112/2008 – 129, a ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Afs 72/2010 - 157). Podle obsahu soudního spisu byla v řízení po zrušení předcházejícího rozsudku městského soudu stěžovateli dne 2. 9. 2013 doručena „Výzva a poučení podle ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.“, v níž městský soud uvedl, že „[p]odle ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhlí nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas byl udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy

pokračování

svůj nesouhlas s takovým projednáním o věci.“ Jestliže tedy stěžovatel na tuto výzvu nereagoval a zůstal pasivní, postupoval městský soud v souladu se zákonem, když rozhodl ve věci bez jednání. Nejvyšší správní soud proto shledal tuto stížní námitku nedůvodnou.

S ohledem na výše uvedené není rozsudek městského soudu nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud proto podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Učinil tak postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 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 odvolacímu finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 25. srpna 2014

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu