



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně JUDr. K. T., proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 12. 12. 2017, č. j. 29 Af 37/2012-175,

takto:

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 30. 11. 2011, č. j. 14849/11-0100-702516, bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Finančního úřadu Ivančice ze dne 4. 3. 2011, č. j. 10826/11/294971700870. Tímto rozhodnutím byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007 ve výši vlastní daňové povinnosti 6 176 127 Kč. Správce daně neuznal žalobkyni uplatněný odpočet daně z dokladu č. 016/2007 vystaveného společností EDHESSA, s. r. o., na částku 32 500 000 Kč.

[2] S účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, došlo ke dni 1. 1. 2013 k reorganizaci daňové správy. Nástupcem Finančního úřadu v Ivančicích se stal

Finanční úřad pro Jihomoravský kraj a nástupcem Finančního ředitelství v Brně se stalo Odvolací finanční ředitelství. Pro zjednodušení proto v dalším textu tohoto rozsudku výraz „žalovaný“ označuje jak Finanční ředitelství v Brně, tak Odvolací finanční ředitelství a výraz „správce daně“ Finanční úřad v Ivančicích i Finanční úřad pro Jihomoravský kraj.

II. Žaloba a průběh řízení před krajským soudem

[3] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného u Krajského soudu v Brně žalobou; krajský soud ji rozsudkem ze dne 12. 12. 2017, č. j. 29 Af 37/2012-175, zamítl. Z důvodu stručnosti je dále rozvedeno pouze odůvodnění napadeného rozsudku vztahující se k uplatněným kasačním námitkám.

[4] Krajský soud předně neshledal důvodnou námitku porušení práva žalobkyně na zákonného soudce. Uvedl, že předmětná věc byla senátu 29 Af přidělena v souladu s platným rozvrhem práce Krajského soudu v Brně pro rok 2012; není přitom v rozporu se zákonem, pokud je nápad na soudě rozdělován vedoucí soudní kanceláře, neboť tato osoba tak činí v souladu s rozvrhem práce a přidělování napadlých věcí konkrétním soudním oddělením zároveň musí někdo fyzicky dělat.

[5] Dále krajský soud konstatoval, že se nemohl zabývat zcela novými tvrzeními, které žalobkyně uplatnila v podáních ze dne 8. 1. 2014, ze dne 21. 5. 2014 (a s ním souvisejícím podání ze dne 18. 8. 2014), dále v části podání ze dne 27. 11. 2015 a také v podání ze dne 12. 4. 2016. V nich, kromě přípustného rozšíření již dříve uplatněných žalobních bodů, totiž argumentovala také novými judikaturními závěry, novou úpravou civilního práva a nicotností rozhodčího nálezu. Podle § 71 odst. 2 soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) ovšem mohla žalobkyně rozšířit žalobu o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby, která činí dva měsíce. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí bylo žalobkyni prostřednictvím jejího zástupce doručeno dne 8. 2. 2012, připadl poslední den lhůty k podání žaloby na pondělí dne 9. 4. 2012. Žalobkyně tak o uvedené žalobní body rozšířila žalobu téměř dva roky (a více) po uplynutí zákonné lhůty k jejímu podání.

[6] Krajský soud se dále neztotožnil s námitkou prekluze práva správce daně stanovit daň. Za podstatné označil, že se jednalo o daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007. Žalobkyně podala daňové přiznání k této dani dne 29. 1. 2008, v němž vykazovala vlastní daňovou povinnost ve výši 1 127 Kč. Jelikož správci daně vyvstaly pochybnosti o správnosti vykázané daně, provedl nejprve dne 20. 2. 2008 místní šetření. Ani tímto úkonem však nedošlo k odstranění pochybností, a proto dne 21. 2. 2008 vyzval žalobkyni postupem podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), aby prokázala oprávněnost uplatněného daňového odpočtu ve smyslu § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), ve lhůtě do 15 dnů ode dne doručení výzvy. Tímto úkonem bylo jednak zahájeno vytýkáací řízení a jednak jej lze považovat za úkon směřující k vyměření daně (§ 47 odst. 2 ZSDP). Od konce roku 2008 tak běžela tříletá lhůta pro vyměření daně z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období. Prekluzivní lhůta pro stanovení daně podle § 47 odst. 2 ZSDP by tak uběhla dne 31. 12. 2011. Dne 4. 3. 2011 vydal správce daně platební výměr, který byl žalobkyni řádně oznámen. Tím byly naplněny podmínky § 148 odst. 2 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), jenž se na věc vztahoval

pokračování

podle § 264 odst. 4 téhož zákona. Na jeho základě došlo k prodloužení délky prekluzivní lhůty o 1 rok, tedy do 31. 12. 2012.

[7] K prodloužení prekluzivní lhůty mohlo podle krajského soudu dojít také na základě výzvy správce daně ze dne 3. 6. 2009, vydané podle § 43 a § 31 odst. 9 ZSDP, která byla žalobkyni doručena dne 16. 6. 2009. Tuto výzvu vydal správce daně v návaznosti na dodatečné daňové přiznání, které žalobkyně podala v průběhu vytýkacího řízení dne 14. 4. 2009 a v němž uplatňovala odlišně od řádného daňového přiznání nadměrný odpočet ve výši 722.000 Kč. Tato výzva byla dalším úkonem směřujícím k vyměření daně, a tedy přerušujícím běh lhůty pro vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP. Od konce roku 2009 tak běžela znovu tříletá lhůta pro vyměření DPH za předmětné zdaňovací období, která měla skončit ke dni 31. 12. 2012. Z obsahu předmětné výzvy je zřejmé, že žalobkyně v dodatečném daňovém přiznání tvrdila jiné skutečnosti; s tím byly spojeny i jiné pochybnosti správce daně, než tomu bylo v případě první výzvy správce daně ze dne 21. 2. 2008. Výzva ze dne 3. 6. 2009 tedy nebyla úkonem, jehož účelem by bylo toliko prodloužení běhu lhůty pro vyměření daně, neboť nejde o obsahově obdobnou výzvu jako v roce 2008 ani o opakovanou výzvu k původním pochybnostem správce daně. I tato výzva správce daně je tedy dalším úkonem způsobujícím přerušení běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daně a započetí jejího nového běhu od konce roku 2009, přičemž poslední den takto stanovené lhůty by připadl až na 31. 12. 2012. Také z tohoto pohledu byla daňová povinnost žalobkyně pravomocně stanovena řádně v rámci prekluzivní lhůty, neboť napadené rozhodnutí žalovaného bylo žalobkyni doručeno prostřednictvím jejího zástupce dne 8. 2. 2012.

[8] Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku nemožnosti aplikace § 148 daňového řádu ve vztahu k prekluzivní lhůtě, která započala běžet před účinností daňového řádu. Uvedl, že je vázán nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, ve kterém nebyl shledán rozpor přechodného ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu s ústavním pořádkem. Důvodem, pro který by soud neměl aplikovat § 148 odst. 2 písm. b) a § 264 odst. 4 daňového řádu, není ani žalobkyní odkazovaný rozsudek Soudního dvora EU ze dne 23. 2. 2006, ve věci C-201/04, *Belgický stát proti Molenbergnatie NV* (dále jen „rozsudek ve věci *Molenbergnatie*“), neboť se jedná o rozhodnutí dřívější a závěry Ústavního soudu se s ním implicitně vypořádávají. Z citovaného nálezu ani neplyne, že by Ústavní soud zpochybnil ústavnost institutu prodloužení prekluzivní lhůty v důsledku oznámení rozhodnutí o stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu a ani krajský soud pro takový závěr žádné důvody nenalezl. Na závěru, že v projednávané věci žalovanému před vydáním napadených rozhodnutí neuplynula prekluzivní lhůta, ničeho nemění ani trvání daňového řízení; případným průtahům se ostatně žalobkyně mohla bránit i soudně.

[9] Pokud jde o neuznání odpočtu daně z daňového dokladu č. 016/2007, krajský soud uvedl, že žalobkyně neprokázala, že zde deklarované zdanitelné plnění přijala a ani že jej následně použila ke své ekonomické činnosti. Zdanitelným plněním měly být právní podklady a informace o majetkových a vlastnických poměrech, týkající se dražebního prodeje zámku v X v ceně 32 500 000 Kč. Krajský soud se zcela ztotožnil s právním posouzením žalovaného v napadeném rozhodnutí a odkázal na jeho příslušné pasáže.

Zdůraznil, že žalobkyně odmítala předložit nosiče dat (CD a DVD), na kterých měl být předmět plnění zachycen. Tyto CD a DVD sice nakonec předložila, ale vzhledem k tomu, že byly zakódovány, nemohl správce daně ověřit, co konkrétně je na nich uloženo. Žalobkyně dále nikterak neprokázala činnosti a nepředložila podklady související s uvedeným dražebním prodejem; naopak v průběhu vytýkácího a odvolacího řízení měnila svá tvrzení ohledně obsahu těchto informací a jejich možného využití, předkládala velké množství písemností, které často s prokazovaným nárokem nesouvisely a u nichž vyvstávaly pochybnosti, že byly vytvořeny až dodatečně.

[10] Krajský soud dospěl k závěru, že břemeno tvrzení a břemeno důkazní ohledně uskutečnění zdanitelného plnění leželo na žalobkyni. Důkazní povinnost proto nemohla přejít na správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. b), c) a d) daňového řádu, jak chybně namítala. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH má plátcе daně nárok na odpočet, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Ve smyslu § 73 odst. 1 citovaného zákona prokazuje daňový subjekt nárok na odpočet daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem, a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu. Žalobkyně proto měla ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP, respektive § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, prokazovat všechny skutečnosti, které je povinna uvádět v přiznání, v hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byla správcem daně v průběhu daňového řízení vyzvána (zde výzva ze dne 21. 2. 2008). V dané věci správce daně i žalovaný správně dovodili, že předloženými písemnými doklady ani dalšími důkazy provedenými na návrh žalobkyně, či vlastním šetřením správce daně nebylo prokázáno, že žalobkyně deklarované zdanitelné plnění přijala a použila je ke své ekonomické činnosti.

[11] Ve vztahu k (ne)prokázání uskutečnění předmětného zdanitelného plnění krajský soud neuznal jako důvodnou ani námitku, že správce daně opřel své pochybnosti o jeho uskutečnění pouze o omezení dispozice s předmětem zdanitelného plnění v důsledku nařízení exekuce usnesením Okresního soudu Brno-venkov ze dne 28. 3. 2007, č. j. 19 Nc 5458/2007-7. Klíčovým pro neuznání odpočtu byl totiž podle názoru krajského soudu fakt, že žalobkyně deklarované zdanitelné plnění neprokázala. Argumentovala-li žalobkyně tím, jak bylo předmětné zdanitelné plnění předmětem předchozích převodů mezi společnostmi EDHESSA, s. r. o., G & C PACIFIC, a. s., a BGC DEVELOPERS, a. s., musel se správce daně zabývat i těmito skutečnostmi. Krajský soud v této souvislosti podrobně popsal vzájemné vztahy mezi těmito subjekty, žalobkyní a jejím manželem Ing. Jiřím Tomkem a konstatoval jejich úzké personální propojení. V tomto kontextu písemnosti týkající se uvedených společností, předložené žalobkyní, neprokazují, co mělo být přesně předmětem zdanitelného plnění a nelze je osvědčit jako důkaz, jeho přijetí žalobkyní.

[12] Nabytí předmětu zdanitelného plnění nemohlo být prokázáno ani poukazem na rozsudky Okresního soudu v Jindřichově Hradci ze dne 27. 7. 2009, č. j. 4 C 110/2009-24 (o jeho nabytí žalobkyní od společnosti EDHESSA s. r. o.) a ze dne 23. 11. 2009, sp. zn. 6 C 204/2009 (o nabytí vlastnictví společností EDHESSA, s. r. o., od společnosti BGC DEVELOPERS, a. s.). Soud totiž rozhodoval o tom, kdo je vlastníkem deklarovaných zdanitelných plnění, rozsudkem pro uznání dle § 153a občanského soudního řádu (dále jen „o. s. ř.“). Podle odstavce 1 tohoto ustanovení platí, že uzná - li žalovaný v průběhu soudního řízení nárok nebo základ nároku, který je proti němu žalobou uplatňován,

pokračování

rozhodne soud podle tohoto uznání. V takovém případě ovšem soud nerozhoduje na základě zjištěného stavu, neprovádí dokazování, ale rozhoduje pouze na základě výslovného prohlášení žalovaného o uznání nároků. V daném případě se tak citované rozsudky opíraly (pouze) o prohlášení žalovaného o uznání vlastnictví k předmětu sporu, a právě v tomto směru jimi byly daňové orgány vázány. Žalovaný ovšem své závěry neopřel o rozpory v tvrzení mezi účastníky uvedených soudních řízení. Žalovaný se zabýval toliko splněním podmínek pro přiznání nadměrného odpočtu žalobkyni dle § 72 a § 73 zákona o DPH, přičemž komplexním způsobem vyvrátil tvrzení žalobkyně o tom, že přijala předmětné zdanitelné plnění. Krajský soud dále podrobně rozvedl důvody, pro které považoval citované rozsudky pro uznání za účelově získané *ex post*. Na základě těchto skutečností krajský soud uzavřel, že zmiňované rozsudky nepředstavovaly rozhodnou otázku pro posouzení daňové povinnosti žalobkyně, o které by bylo závazně rozhodnuto orgánem veřejné moci. Správce daně tak nemohl být ve smyslu § 99 daňového řádu vázán rozhodnutím, které bylo vydáno ve zcela jiném řízení a podle procesních pravidel aplikovaných na danou věc, pokud se soud tehdy věcně nezabýval otázkou, jejíž vyřešení je nezbytné pro rozhodnutí správce daně. V takovém případě je správce daně sám povinen posoudit věc podle jím zjištěného skutkového stavu.

[13] Pokud jde o použití přijatého zdanitelného plnění pro další ekonomickou činnost žalobkyně, krajský soud opětovně zdůraznil, že bylo výlučně na žalobkyni, aby prokázala, že toto plnění pro svoji ekonomickou činnost použila. Krajský soud s odkazem na správní spis a napadené rozhodnutí podrobně vyložil, že žalobkyní předkládané listiny v průběhu daňového řízení neprokazují faktické uskutečnění zdanitelného plnění, a dokonce se ani k deklarovanému plnění nevztahují. Doplnil, že pokud žalobkyně neprokázala přijetí tohoto plnění a ani jeho samotný obsah, respektive jeho existenci, jen stěží mohla prokazovat použití takového plnění pro svoji ekonomickou činnost. Ke skutkovému základu uplatněných námitek krajský soud shrnul, že faktura č. 181/2007 ze dne 31. 12. 2007 – dobropis k faktuře č. 179/2007, nemohla být uznána jako důkaz o použití plnění. Vzhledem k tomu, že žalobkyně se o okolnostech, které vyvolaly potřebu vystavení této faktury, dozvěděla podle svého tvrzení až v dubnu 2008, nemohlo být datum uvedené na faktuře pravdivé. Žalobkyně nadto ani o jedné z uvedených faktur ke dni 31. 12. 2007 neúčtovala. Ani tvrzení žalobkyně, že použití plnění k další ekonomické činnosti prokázala fakturou č. 76/2009, se nemůže zakládat na pravdě, neboť taková faktura nebyla v průběhu daňového řízení předkládána, a tedy nemohla být ani správními orgány zhodnocena. Pro její tvrzení krom toho nesvědčí ani fakt, že postupně dokládala použití tohoto plnění ve prospěch tří různých společností, přičemž v případě převodu na poslední z těchto společností musel deklarovaný obsah plnění již nutně být vzhledem k okolnostem nepoužitelným.

III. Kasační stížnost

[14] Proti tomuto rozsudku brojí žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížností, kterou opírá o důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b), c) a d) s. ř. s.

[15] Stěžovatelka předně nesouhlasí s krajským soudem v otázce posouzení námitky porušení práva na zákonného soudce. Poukazuje na náleze Ústavního soudu ze dne 15. 6.

2015, sp. zn. I. ÚS 2769/15, z něhož plyne, že rozhodnutí o přidělení či přerozdělení věci nelze přenechat na soudním funkcionáři, neboť takové opatření ohrožuje nezávislost soudců a zbavuje účastníky účinné ochrany proti účelové manipulaci a zneužití diskrece. Odůvodnění krajského soudu, že přidělování věcí v konkrétním soudním oddělení musí někdo fyzicky dělat, nepovažuje za přesvědčivé vysvětlení toho, proč posledně uvedený náleze Ústavního soudu nelze na věc aplikovat, a to tím spíše proto, že Ústavní soud v usnesení ze dne 25. 9. 2017, sp. zn. IV. ÚS 955/17 považuje otázku zákonnosti přidělování věcí senátu 29 Krajského soudu v Brně za stále otevřenou a přenechává ji obecnému soudu. Stěžovatelka dále poukazuje na skutečnost, že členem senátu 29 Af, který rozhodoval všechny žaloby podané stěžovatelkou proti rozhodnutím žalovaného, je Mgr. Petr Pospíšil, bývalý pracovník Finančního ředitelství.

[16] Stěžovatelka rovněž namítá, že se krajský soud nevypořádal s jejími podáními ze dne 8. 1. 2014, 21. 5. 2014, 27. 11. 2015 a 12. 4. 2016. Uvedla, že tato podání jsou pouhým návrhem důkazů a doplněním právní argumentace k žalobním námitkám uvedeným v čl. V žaloby ze dne 12. 3. 2012. K tomu odkázala na názory vyslovené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2007, č. j. 4 Azs 176/2006-84, ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, a ze dne 18. 8. 2010, č. j. 2 As 28/2010-103.

[17] Dále stěžovatelka krajskému soudu vytýká, že se nedostatečně vypořádal s jejím podáním ze dne 27. 11. 2015, obsahujícím rozbor závěrů nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14 a jeho dopadů na danou věc. Podstatou tohoto podání byla polemika s citovaným náleze; tato argumentace je stručně shrnuta v bodech [18] až [21] a [23] až [24] tohoto rozsudku.

[18] Stěžovatelka má za to, že shora citovaný náleze s konečnou platností neřeší právní otázku prekluze práva stanovit daň a ústavně konformní interpretace § 148 odst. 2 písm. b) ve spojení s § 264 odst. 4 daňového řádu. Tvrdí, že s ohledem na absenci interpretativního výroku tohoto nálezu je obecným soudům otevřen široký prostor pro uvážení o konkrétních okolnostech případu, tedy i k posouzení materiální správnosti citovaných ustanovení daňového řádu. Dále stěžovatelka zpochybnila dodržení zásady legitimního očekávání, o něž Ústavní soud opřel shora uvedený náleze. Podle jejího názoru je *zdaňovací období* nutno interpretovat i v širším smyslu jako období, v němž ještě může dojít ke změně daňové povinnosti, lhotejno zda z vůle daňového subjektu či správce daně. Tato úvaha by měla být pro obecné soudy vodítkem k posouzení legitimního očekávání daňového subjektu. Nadto ještě dlouho po zveřejnění nové právní úpravy utvrzovala rozhodnutí nejvyšších soudních instancí – jako pramen práva – daňové subjekty v přesvědčení, že na běh hmotněprávních prekluzivních lhůt pro stanovení daně, započatých před účinností daňového řádu, nelze novou právní úpravu aplikovat (například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2012, č. j. 9 Afs 72/2011-218); na tomto přesvědčení daňové subjekty stavěly i svůj postup v daňovém řízení i v řízeních ve správním soudnictví. Z tohoto pohledu by měly být posuzovány intertemporální účinky nálezu sp. zn. Pl. ÚS 18/14 *pro futuro*, a nikoliv ve věcech již „rozběhlých“. Stěžovatelka tomuto nálezu dále vytkla, že se nezabýval principem proporcionality a že je v rozporu s principy rovnosti a zákazu diskriminace, neboť zasahuje pouze vybranou skupinu daňových subjektů, které měly tu „smůlu“, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně nestačila v jejich případě doběhnout do 31. 12. 2010. Z kontextu tohoto nálezu plyne, že

pokračování

§ 148 odst. 2 písm. b) ve spojení s § 264 odst. 4 daňového řádu má dát správci daně prostor pro odstranění důsledků jeho liknavosti. Takový výklad však nelze připustit. Je nutné v každém případě posoudit, zda správce daně dostal své povinnosti rozhodnout v přiměřené lhůtě; to je úkolem obecných soudů. Stěžovatelka se v této souvislosti dovolává právního názoru uplatněného v disentaním stanovisku k citovanému nálezu. Nálezu dále vytýká inklinování k legalistickému pojetí práva a odklon od pojetí práva jako prostředku ochrany obecné spravedlnosti v duchu teorie zdání spravedlnosti (ve smyslu rozsudků Evropského soudu pro lidská práva ze dne ze dne 30. 10. 1991, *Borgers proti Belgii*, č. stížnosti 12005/86, odst. 24, či ze dne 12. 5. 2005, *Öcalan proti Turecku*, č. stížnosti 46221/99). Závěrem stěžovatelka zdůrazňuje přednost zásady materiální správnosti daňového řízení před fiskálními zájmy státu a zásady zákonnosti a přiměřenosti. Trvá na tom, že nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 18/14 otevřel obecným soudům široký prostor pro nalézání práva ve věci aplikace shora uvedených ustanovení daňového řádu.

[19] Stěžovatelka je přesvědčena, že meze aplikace a interpretace nové právní úpravy jsou dány zákazem retroaktivity, o který se opírá i důvodová zpráva k pozměňovacímu návrhu § 264 odst. 4 daňového řádu. Smysl a účel sporných § 148 odst. 2 písm. b) a § 264 odst. 4 daňového řádu, tj. vyhnout se výkladovým problémům při přechodu ze staré úpravy na novou, je tedy omezen zákazem retroaktivity a obecné soudy jsou povinny posoudit, zda byl správce daně oprávněn použít novou právní úpravu. Porušil-li správce daně v průběhu daňového řízení základní zásady daňového řízení stanovené v § 2 ZSDP nebo v části první hlavě II daňového řádu tak, že to mohlo mít za následek uplynutí prekluzivní lhůty, nelze jeho postup klást k tíži daňového subjektu, a tím spíše to nelze brát jako důvod pro použití nové právní úpravy. Takový postup by byl v rozporu se zásadou *ex iniuria ius non oritur*, jelikož v jeho důsledku by byl daňový subjekt sankcionován za neschopnost správce daně vést řádně daňovou kontrolu.

[20] Jak konstatoval Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 18. 2. 2010, sp. zn. I. ÚS 1849/08, výkon veřejné moci nesmí být bezúčelný a bezobsažný; pokud orgán veřejné moci svým jednáním nesleduje určitý předvídatelný a racionálně zdůvodnitelný účel, pro který mu byla určitá pravomoc a kompetence svěřena, vykonává je *ultra vires*. Jelikož Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 18/14 při abstraktním posuzování ústavnosti napadeného ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu neprovedl test proporcionality, zavázal obecné soudy ke zkoumání, zda v konkrétním případě nedošlo k porušení základních zásad daňového řízení či zákazu diskriminace konkrétního daňového subjektu. Stěžovatelka k tomu cituje z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11-2, č. 220/2012 Sb., z něhož se podává, že soudy jsou povinny „udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může jevit složité“. Dále odkazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2004, č. j. 5 Afs 14/2004, podle něhož je soud povinen se odchýlit i od na první pohled jednoznačného textu zákona, a na místo doslovného výkladu zvolit výklad konformní s jeho účelem a smyslem. Závěr o zákonnosti rozhodnutí správce daně o použití § 148 odst. 2 písm. b) ve spojení s § 264 odst. 4 daňového řádu lze tudíž podle stěžovatelky postavit pouze na předpokladu, že jeho postup odpovídal účelu citovaných ustanovení, a nikoliv na tom, že jej správce daně použil k nápravě následků své vlastní liknavosti a chyb v řízení tomuto rozhodnutí předcházejícím.

[21] Stěžovatelka dále nesouhlasí se závěry důvodové zprávy k § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, že prodloužením prekluzivní lhůty není neúměrně zasahováno do práv daňových subjektů. Tvrdí, že aplikace § 148 odst. 2 daňového řádu na lhůty, jež započaly před účinností daňového řádu, se ocitá *ultra vires*, a to bez ohledu na znění § 264 odst. 4 daňového řádu.

[22] Krajský soud se podle stěžovatelky fakticky nevypořádal ani s námitkou neodůvodněných průtahů daňového řízení. Stěžovatelka tvrdí, že pověřený správce daně u ní faktickou kontrolní činnost prováděl jen v letech 2008 a 2009, což plyne z úředního záznamu o průběhu postupu k odstranění pochybností ze dne 12. 1. 2011, č. j. 3160/11/290540706462, poté se zabýval toliko námitkami podjatosti vůči řediteli pověřeného správce daně (Ing. M. K.) a jeho podřízeným a námitkami nezákonnosti jeho postupů. Průtahy v řízení stěžovatelce nelze přičítat tím spíše proto, že Ing. M. K. byl trestně stíhán pro nezákonné ovlivňování daňových řízení. Postup správce daně při daňové kontrole tudíž zjevně nesměřoval ke smyslu a účelu nové právní úpravy. K nesprávnému úřednímu postupu spočívajícímu v nepřiměřené délce řízení stěžovatelka odkázala na četnou judikaturu Nejvyššího soudu (stanovisko ze dne 13. 4. 2011, Cpjn 206/2010, rozhodnutí ze dne 30. 4. 2014, sp. zn. 30 Cdo 656/13) a Ústavního soudu (mimo jiné nálezy ze dne 7. 8. 2007, sp. zn. IV. ÚS 391/07, ze dne 5. 10. 2011, sp. zn. I. ÚS 1531/11, nebo ze dne 6. 3. 2012, sp. zn. IV. ÚS 1572/11).

[23] Stěžovatelka zdůrazňuje, že povinnost postupovat bez zbytečných průtahů a rozhodovat v přiměřených lhůtách je zakotvena v § 7 a § 38 odst. 1 písm. a) daňového řádu; ve smyslu § 264 odst. 1 daňového řádu je pak třeba vnímat daňové řízení jako celek. Dobu obvyklou pro rozhodnutí pak upravují například pokyny řady D (například D-144 či D-125), jakož i ustálená správní praxe. Ze správního spisu je zcela zřejmé, že správce daně tuto dobu několikanásobně překročil, aniž by k tomu měl jakýkoliv relevantní důvod a zároveň i obligatorní povolení nadřízeného orgánu. Stěžovatelka podotýká, že správce daně u ní od roku 1996 do roku 2010 prakticky nepřetržitě prováděl kontrolní činnost, stejně jako u společnosti G & C Pacific, a. s., jež je obchodním partnerem téměř všech obchodních transakcí, jež jsou předmětem napadených rozhodnutí. Správce daně tak byl průběžně informován o komplexním stavu jejího hospodaření, a neměl proto nejmenší důvod k tomu, aby s vydáním prvoinstančních rozhodnutí otálel celých 32 měsíců. Nepřiměřenou délkou daňového řízení byla stěžovatelka diskriminována oproti daňovým subjektům, u nichž proběhla kontrolní činnost v přiměřených lhůtách.

[24] Stěžovatelka má také za to, že daňová povinnost, která jí byla stanovena má tzv. „*rdousící efekt*“; soud by tedy při posouzení možnosti aplikace nové právní úpravy měl přihlédnout ke komplexní majetkové situaci daňového subjektu.

[25] Další námitkou stěžovatelka brojí proti závěru krajského soudu, že k prodloužení prekluzivní lhůty pro stanovení daně mohlo dojít také na základě výzvy ze dne 3. 6. 2009. Tato výzva byla vydána na základě dodatečného daňového přiznání podaného v průběhu vytýkácího řízení dle § 43 ZSDP. K tomu cituje § 41 odst. 2 ZSDP a též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2007, č. j. 7 Afs 201/2006-106, z něhož se podává, že pro posouzení otázky, zda výzva učiněná správcem daně podle § 43 odst. 1

pokračování

ZSDP byla úkonem směřujícím k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, je nezbytné zkoumat její obsah a také její vztah k výzvám předchozím. Byla-li výzva pouhou urgencí a doplněním výzvy předchozí, nelze ji považovat za úkon směřující k vyměření nebo dodatečnému stanovení daně. K tomu dále uvedla, že ve smyslu § 16 odst. 4 písm. c) ZSDP nemůže být nepřípustné podání důkazním prostředkem, jímž může být podle § 31 odst. 4 téhož zákona každý prostředek, jímž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Dodala, že v důsledku déle než šest let trvajícího soudního řízení před krajským soudem bylo soudní rozhodnutí o její daňové povinnosti vydáno až po uplynutí objektivní nepřekročitelné lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 5 daňového řádu, čímž se stal soudní přezkum rozhodnutí daňových orgánů pouze formálním, nikoli však materiálním výkonem spravedlnosti ve smyslu čl. 90 Ústavy (například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2004, č. j. 7 Afs 22/2003-109).

[26] Stěžovatelka spatřuje pochybení krajského soudu dále v tom, že se nedostatečně vypořádal s jejím odkazem na rozsudek Soudního dvora EU ve věci *Molenbergnatie*. Odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 Afs 53/2009-63, podle něhož jsou daňové orgány povinny správně interpretovat unijní (stěžovatelka terminologicky nesprávně hovoří o *komunitárním* – pozn. NSS) právo, které je nadřazeno právu vnitrostátnímu. Nesouhlasí se závěry krajského soudu, že se Ústavní soud ve svém nálezu s předmětným rozsudkem ve věci *Molenbergnatie* implicitně vypořádal a cituje z Listiny základních práv Evropské unie, judikatury Ústavního soudu a z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2013, č. j. 9 Afs 80/2012-48, který citovaný rozsudek Soudního dvora EU reflektuje. Závěrem této námitky navrhuje soudu položit Soudnímu dvoru EU předběžnou otázku tohoto znění: „*Vede opožděné sdělení částky daně dlužníkovi, tj po uplynutí lhůty pro stanovení daně podle právní úpravy platné v době vzniku daňové povinnosti, k nemožnosti vybrat příslušný dluh nebo k zániku tohoto dluhu nebo k jinému právnímu důsledku, třebaže daňové orgány byly schopny stanovit během této lhůty přesnou částku dlužné daně podle platných právních předpisů?*“ Opodstatněnost tohoto návrhu opírá o nález Ústavního soudu ze dne 10. 12. 2010, sp. zn. II. ÚS 2504/10, z něhož se podává, že nepoložení předběžné otázky soudem poslední instance může vést k porušení práva na zákonného soudce. K této námitce doložila také svou Stížnost k Evropské komisi na porušení práva Evropské unie.

[27] Stěžovatelka nesouhlasí s krajským soudem ani v otázce prokázání uskutečnění zdanitelného plnění a jeho použití k další ekonomické činnosti ve vztahu k neuznání odpočtu DPH. Trvá na tom, že správce daně byl rozsudkem pro uznání č. j. 4 C 110/2009-24, vydaným Okresním soudem v Jindřichově Hradci, bez dalšího vázán, a to bez ohledu na případnou propojenost zúčastněných subjektů. Na tom nic nemění ani skutečnost, že k této právní otázce se již vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 26. 11. 2015 č. j. 10 Afs 25/2015-75, a ze dne 26. 2. 2015, č. j. 2 Afs 19/2013-149, ani to, že ústavní stížnosti proti těmto rozsudkům odmítl Ústavní soud usneseními ze dne 22. 12. 2015, sp. zn. I. ÚS 1246/15, a ze dne 3. 11. 2016, sp. zn. IV. ÚS 668/15. I rozsudek pro uznání je výsledkem nezávislé rozhodovací činnosti soudu ve smyslu čl. 82 odst. 1 Ústavy. Poté, co Okresní soud v Jindřichově Hradci vyhověl výzvě správce daně ze dne 2. 9. 2009, č. j. 172638/09/290540706462, a zaslal mu podklady pro vydání citovaného rozsudku, dovodil

správce daně, že tento rozsudek je jako důkaz v daňovém řízení nepoužitelný. Tento svůj závěr však postavil pouze na premise, že soud nebyl seznámen s tím, že právní úkon, kterým byl předmět zdanitelného plnění převeden, je absolutně neplatný z důvodu omezení dispozice v důsledku nařízení exekuce usnesením Okresního soudu Brno-venkov ze dne 28. 3. 2007 č. j. 19 Nc 5458/2007-7. Okresní soud v Jindřichově Hradci přitom výslovně osvědčil naléhavý právní zájem na určení vlastnictví v pochybnostech správce daně o platnosti a účinnosti jeho převodu. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 31. 10. 2017, sp. zn. II. ÚS 3245/16, je posouzení naléhavého právního zájmu podle § 80 o. s. ř. věcí nezávislého soudního rozhodování ve smyslu čl. 82 Ústavy. K tomuto bodu stěžovatelka citovala také z odborné literatury.

[28] Dále stěžovatelka odkazuje na rozsudek Soudního dvora EU (velkého senátu) ze dne 21. 2. 2006, ve věci C-255/02, *Halifax a další*, z něhož se podává, že dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a hospodářskou činností jsou ve smyslu čl. 2 bodu 1, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 95/7/ES, i taková plnění, která splňují objektivní kritéria, na nichž jsou uvedené pojmy založeny, i přesto, že jsou uskutečněna pouze s cílem získat daňové zvýhodnění bez jiného hospodářského účelu. Naopak odpočet daně odvedené na vstupu nelze uznat, představuje-li plnění zakládající tento nárok zneužití. Krajský soud se však zjišťováním okolností zneužití nezabýval. Je přitom zřejmé, že nabyté informace bylo možné sekundárně využít v soudních řízeních vedených proti České republice, neboť jejich předmětem bylo primárně porušování práva v řízeních vedených veřejnou mocí.

[29] K použití předmětu zdanitelného plnění pro svoji ekonomickou činnost stěžovatelka dále uvedla, že právní služby, jež na základě informací, které byly předmětem zdanitelného plnění, poskytla společnosti G&C Pacific Niue Limited, vyúčtovala fakturou č. 77/2009. Právním nástupcem této společnosti se na základě smluv o prodeji podniku ze dne 30. 6. 2008 stala společnost EDHESSA, s. r. o. Tuto skutečnost však bylo možno zohlednit až po vydání usnesení Okresního soudu Brno-venkov ze dne 8. 2. 2014, č. j. 19 Nc 5458/2007-541, a usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 15. 2. 2016, č. j. 26 Co 337/2015-161, které potvrdily stěžovatelčinu žalobní argumentaci absolutní neplatností rozhodčích doložek a z toho plynoucí neplatnosti exekučních titulů (pro probíhající exekuci na majetek původního vlastníka předmětného plnění - společnosti BGC Developers, a. s., měly být převody jeho majetku absolutně neplatné, tzn., že by jej nemohla stěžovatelka v rámci řetězce převodů nabýt - pozn. NSS). Těmito soudními rozhodnutími se ovšem soud nezabýval, ač byl povinen se s nimi vypořádat jako s rozšířenou argumentací ke včas uplatněnému žalobnímu bodu. Namítla také, že pokud se jí předmět zdanitelného plnění nepodařilo z důvodu probíhajících soudních řízení využít k její další ekonomické činnosti hned napoprvé (viz bod [66] napadeného rozsudku), je z hlediska daňového irelevantní. Dodala, že vzhledem k tomu, že v souvislosti s uvedenou fúzí společností G&C Pacific Niue Limited a EDHESSA, s. r. o., byla odsouzena rozsudkem Okresního soudu Brno-venkov ze dne 1. 7. 2011, č. j. 30 T 161/2010, měla dostatečný důvod k tomu, aby s ohledem na advokátní mlčenlivost nespécifikovala obsah převáděných informací blíže; k tomu citovala z nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 4. 2001, sp. zn. II. ÚS 189/01. V této souvislosti poukázala rovněž na skutečnost, že v současnosti

pokračování

společnost EDHESSA, s. r. o., vede s Českou republikou u Městského soudu v Brně soudní spor pod sp. zn. 43 C 241/16 o náhradu škody ve výši 310 545 000 Kč s příslušenstvím, při níž ji stěžovatelka právně zastupuje jako advokátka, vázána opět advokátní mlčenlivostí.

[30] V souvislosti s údajným nepoužitím předmětu zdanitelného plnění pro další ekonomickou činnost poukázala stěžovatelka také na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 22. 3. 2012 ve věci C-153/11, *Klub OOD proti Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenie na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prihodite*, z něhož se podává, že osoba povinná k dani, která poříдила investiční majetek a začlenila jej do obchodního majetku, má právo na odpočet daně z přidané hodnoty uhrazené při pořízení tohoto majetku ve zdaňovacím období, v němž nastala splatnost daně, a to nezávisle na okolnosti, že uvedený majetek není ihned používán k podnikatelským účelům. Věcí vnitrostátního soudu je, aby určil, zda osoba povinná k dani poříдила investiční majetek pro potřeby své ekonomické činnosti, a případně posoudil existenci zneužití. K tomu stěžovatelka uvedla, že využití předmětu plnění bránila veřejná moc sama vlastním pochybením; tím se přitom krajský soud nezabýval. Závěrem svého podání stěžovatelka zopakovala, že předmět zdanitelného plnění řádně nabyla, jeho nabytí bylo autoritativně osvědčeno rozhodnutím soudu a prokázala použití předmětu zdanitelného plnění ke své další ekonomické činnosti; tím splnila podmínky § 72 a § 73 zákona o DPH. Ze žádného zákonného ustanovení, ani z jeho výkladu nejvyššími soudními instancemi nelze dovodit, že by se hmotně právní účinky rozsudku pro uznání měly posuzovat jinak, než hmotně právní účinky rozsudku vydaného v řízení sporném. Určující je v tomto případě osvědčení naléhavého právního zájmu stran na jeho vydání, tedy vyvrácení pochybností správce daně o účincích hmotně právního jednání stran.

IV. Vyjádření žalovaného a replika stěžovatelky

[31] Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný v plném rozsahu odkázal na odůvodnění napadeného rozsudku, s nímž se zcela ztotožnil. K námitce porušení práva na zákonného soudce ve shodě s krajským soudem odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu citovaná v napadeném rozsudku, která se s obdobnými námitkami již vypořádala. Žalovaný má rovněž za to, že k porušení pravidel rozvrhu práce nedošlo. Pokud pak stěžovatelka napadá samotné složení senátu 29 Af, tedy skutečnost, že jeho členem byl bývalý pracovník žalovaného, jde o námitku nepřípadnou. Měla-li stěžovatelka pochybnosti o nepodjatosti Mgr. Petra Pospíšila, mohla je uplatnit k výzvě krajského soudu, jíž byla seznámena se složením senátu. Přidělení věci senátu 29 Af nebylo účelové, neboť jak uvedl krajský soud, věci, v nichž je dána totožnost účastníků řízení nebo totožnost napadeného rozhodnutí, se přidělují témuž senátu.

[32] Žalovaný dále souhlasí s právním názorem krajského soudu ohledně rozšíření žaloby o nová tvrzení podáními stěžovatelky ze dne 8. 1. 2014, 21. 5. 2014 (a souvisejícím podáním ze dne 18. 8. 2014) a část podání ze dne 27. 11. 2015.

[33] K otázce nemožnosti aplikace § 148 daňového řádu ve vztahu k prekluzivní lhůtě, která započala běžet před účinností daňového řádu, žalovaný uvedl, že krajský soud je

nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, vázán. Ačkoli stěžovatelka odkazuje na další judikaturu Ústavního soudu a provádí svůj právní rozbor citovaného nálezu, žalovaný souhlasí s krajským soudem, že Ústavní soud nezpochybnil ústavnost institutu prodloužení prekluzivní lhůty v důsledku oznámení rozhodnutí o stanovení daně. Žalovaný dále zdůraznil, že délka vytýkácího řízení nebyla způsobena průtahy či nečinností na straně správce daně, ale postupem stěžovatelky, která předkládala velké množství písemností, jež často s prokazovaným nárokem na odpočet daně přímo nesouvisely, měnila svá tvrzení, předkládala dokumenty, které způsobovaly pochybnosti správce daně, že byly vytvořeny až dodatečně. Současně však stěžovatelka odmítala předložit nosiče (CD, DVD), na kterých měly být uloženy utajované skutečnosti, které měly prokazovat oprávněnost nároku na odpočet daně dle faktury č. 016/2007.

[34] Žalovaný má rovněž za to, že výzva ze dne 3. 6. 2009, vydaná podle § 43 a § 31 odst. 9 ZSDP byla úkonem směřujícím k vyměření daně a přerušila běh lhůty pro vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP. Z obsahu výzvy je totiž zřejmé, že stěžovatelka v dodatečném daňovém přiznání za předmětné zdaňovací období, podaném v průběhu vytýkácího řízení, uplatnila jiná tvrzení; s tím byly spojeny i jiné (nové) pochybnosti správce daně, než tomu bylo v případě první výzvy v roce 2008.

[35] Žalovaný se dále zcela ztotožnil s názorem krajského soudu, že závěry rozsudku ve věci *Molenbergnatie* byly shora citovaným nálezem Ústavního soudu sp. zn. 18/14 překonány. Další odkazy stěžovatelky na judikaturu Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu nejsou přiléhavé k prokázání rozporu postupu správce daně při aplikaci § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu s unijním právem.

[36] K námitkám týkajícím se rozsudku pro uznání a splnění podmínek pro přiznání odpočtu daně z přidané hodnoty dle § 72 a § 73 zákona o DPH žalovaný odkázal na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Právní výklad a postup správce daně i žalovaného pak našel jednoznačně odraz v napadeném rozsudku.

[37] Stěžovatelka reagovala na vyjádření žalovaného replikou. Doplnila, že ve vztahu k námitce porušení práva na zákonného soudce uvedla, že rozvrh práce Krajského soudu v Brně neobsahoval pravidlo pro určení vícečlenných senátů. Tuto námitku uplatnila též v řízení u Nejvyššího správního soudu vedeném pod sp. zn. 6 Afs 300/2017 a následně podala i ústavní stížnost (sp. zn. IV. ÚS 1499/18). Ohledně běhu prekluzivní lhůty se stěžovatelka obrátila se stížností na Evropskou komisi, kterou doložila k replice. Trvá také na stanovisku, že se v případě jejich doplnění žaloby nejednalo o nová tvrzení, ale o doložení nové judikatury, která měla podpořit její žalobní tvrzení. V souvislosti s tvrzenými průtahy v daňovém řízení uvedla, že skutečnosti uváděné žalovaným nemohly zapříčinit téměř deset let trvající daňové řízení. Veškeré navržené důkazy a postupy stěžovatelka činila zákonným způsobem, a byly tak její zákonnou obranou. Nadto žalovaný neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, kterými by svá tvrzení doložil. Ohledně výzvy ze dne 3. 6. 2009, která měla prodloužit běh prekluzivní lhůty, stěžovatelka uvedla, že měl-li správce daně nové pochybnosti ohledně dodatečného daňového přiznání, měly být tyto pochybnosti konkrétně vyjádřeny v předmětné výzvě. Tato výzva však je zcela nekonkrétní. Stěžovatelka rovněž trvá na tom, že rozsudkem pro uznání byl žalovaný vázán; k tomu odkázala na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne

pokračování

25. 4. 2002, sp. zn. 29 Odo 522/2001, a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 4. 2013, sp. zn. 33 Cdo 1673/2013.

[38] V dalším doplnění kasační stížnosti ze dne 5. 6. 2018 stěžovatelka cituje z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, č. j. 3 Afs 36/2017-85. Závěr tam vyslovený je podle jejího názoru zcela nepochybně aplikovatelný i na její případ, neboť subjektivní lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 daňového řádu je lhůtou hmotně právní, stejně jako objektivní lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 5 tohoto zákona, k níž se vyjadřuje citovaný rozsudek v tom smyslu, že pokud započala běžet ještě před účinností daňového řádu, je třeba ji posuzovat podle dosavadních právních předpisů. Stěžovatelka tak očekává, že se Nejvyšší správní soud s její argumentací ve světle shora citovaného rozsudku náležitě vypořádá, neboť má za to, že právě uvedený názor a názor krajského soudu v napadeném rozsudku nemohou vedle sebe obstát.

V. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[39] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[40] Kasační stížnost není důvodná.

V.1. Námitka porušení práva na zákonného soudce

[41] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou porušení práva na zákonného soudce. Shledal-li by totiž, že soud byl nesprávně obsazen, nebo že ve věci rozhodoval vyloučený soudce, pozbylo by smyslu zabývat se dalšími kasačními námitkami a rozsudek krajského soudu by musel být bez dalšího zrušen pro naplnění kasačních důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. c) respektive d) s. ř. s.

[42] Stěžovatelka prvně namítala, že ve věci rozhodoval Mgr. Petr Pospíšil, jenž byl dříve zaměstnancem žalovaného. K tomu postačí uvést, že stěžovatelka byla krajským soudem přípisem ze dne 12. 6. 2012 (*Poučení o složení senátu a o možnosti namítat podjatost*), doručeným na její adresu dne 25. 6. 2012, poučena o složení senátu a byla vyrozuměna o tom, že jedním z členů soudního oddělení, který se může podílet na rozhodování v její věci, je Mgr. Petr Pospíšil. Měla-li pochybnosti o nestrannosti tohoto soudce, nic jí nebránilo uplatnit námitku podjatosti ve lhůtě vyplývající z ustanovení § 8 odst. 5 věty druhé s. ř. s. Jelikož této možnosti nevyužila, je nyní již zcela bezpředmětné se touto námitkou zabývat (viz důsledky plynoucí z § 8 odst. 5 věty třetí s. ř. s.)

[43] Stěžovatelka dále spatřovala vadu řízení před krajským soudem v tom, že rozdělováním věcí na úseku správního soudnictví byla pověřena vedoucí soudní kanceláře a že rozvrh práce neobsahoval výslovné pravidlo pro určení tříčlenného senátu pro rozhodování jednotlivých věcí. Nejvyšší správní soud si je vědom závěrů vyslovených v

nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 6. 2015, sp. zn. I. ÚS 2769/15, po zhodnocení všech podstatných okolností však ani tuto námitku shledal nedůvodnou.

[44] Se stěžovatelkou lze souhlasit potud, že rozvrh práce nesplňoval standardy formulované ve shora citovaném nálezu. To ovšem neznamená, že způsob sestavení konkrétního senátu byl *a priori* nezákonný. Je především třeba mít na paměti, že nález sp. zn. I. ÚS 2769/15, byl vydán teprve tři roky po zahájení řízení před krajským soudem v projednávané věci. Na způsob sestavování tříčlenného panelu z vícečlenného soudního oddělení je tudíž nutno nahlížet optikou tehdejší zavedené praxe, která byla v rozhodné době soudy běžně praktikována a nevyvolávala žádné apriorní pochybnosti o vhodnosti takto nastavených pravidel. Je zcela pochopitelné, jestliže dlouhodobě praktikovaný postup, na němž není obecně shledáváno nic problematického, který není nijak relevantně zpochybňován a jenž je činěn v dobré víře v to, že je správný, je obecně vnímán jako zákonný. Jelikož současně stěžovatelka neuvedla žádné konkrétní skutečnosti, v nichž by bylo možné spatřovat účelovost praktikovaného postupu, indikující možnost ovlivňovat osoby zákonných soudců v jednotlivých věcech, lze ve světle výše uvedeného konstatovat, že postup přidělování věcí na správním úseku krajského soudu byl sice nevhodný, nikoli však bez dalšího nezákonný.

[45] Krom toho je pro posouzení této námitky třeba zohlednit také specifické okolnosti, které v rozhodné době panovaly v soudním oddělení 29 A, Af a Na Krajského soudu v Brně. Ke dni zahájení řízení žalobě, tj. 12. 3. 2012, se uvedené oddělení skládalo ze šesti soudců, a to z předsedkyně senátu JUDr. Jany Jedličkové a členů senátu JUDr. Zuzany Bystřické, JUDr. Evy Lukotkové, JUDr. Kateřiny Mrázové, Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Tomáše Foltase. S účinností od 1. 6. 2012 došlo změnou rozvrhu práce č. 5 pro rok 2012 ke snížení počtu členů oddělení 29 A, Af a Na na pět, přičemž JUDr. Jedličkovou, která byla z tohoto oddělení vyřazena, nahradila na pozici předsedkyně senátu JUDr. Bystřická. Tato změna byla také zohledněna v poučení o složení senátu ze dne 12. 6. 2012, zaslaném stěžovatelce. Z předmětného rozvrhu práce ve znění jeho pozdějších změn dále mimo jiné plyne, že k uvedenému dni byly dvě soudkyně - JUDr. Eva Lukotková a JUDr. Zuzana Bystřická též samosoudkyněmi ve specializované agendě Ad a Az a JUDr. Tomáš Foltas místopředsdou krajského soudu. Je tedy zřejmé, že početnější obsazení předmětného senátu nebylo výsledkem libovůle vedení soudu, ale šlo o racionální opatření, sledující zajištění chodu tohoto senátu v situaci, kdy dvě jeho soudkyně současně vykonávaly též jinou, specializovanou agendu (což vylučovalo jejich plné vytížení v rámci senátního rozhodování) a jeden soudce zastával funkci místopředsedy soudu, s čímž je spojen snížený podíl na vlastní rozhodovací činnosti. Nejvyšší správní soud má za to, že tyto skutečnosti významně odlišují nyní projednávanou věc od případu, kterým se zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. I. ÚS 2769/15, ve věci rozvrhu práce na Krajském soudě v Ostravě. Zatímco existence sedmičlenného soudního oddělení na Krajském soudě v Ostravě nebyla podložena dostatečnými důvody a fakticky umožňovala vytvoření alespoň dvou tříčlenných senátů v podstatě v libovolné kombinaci, rozvrh práce na Krajském soudě v Brně tak vysoké intenzity nepředvídatelnosti nedosahuje; současně platí, že pro vytvoření vícečlenného oddělení na Krajském soudě v Brně byly dány racionální důvody. Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že porušení práva na zákonného soudce v projednávané věci neshledal.

V.2. Námitka daňové prekluze a návrh na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU

[46] Další okruh námitek se týká polemiky stěžovatelky se způsobem, jakým se krajský soud vypořádal s nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14; zpochybňuje též závěry přijaté v tomto nálezu a dovolává se toho, aby na její případ nebylo aplikováno přechodné ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu, které ve spojení s § 148 odst. 2 písm. b) téhož zákona má za následek prodloužení prekluzivní lhůty pro vyměření daně o jeden rok, tj. do 31. 12. 2012.

[47] Stěžovatelka předně tvrdí, že se krajský soud nevypořádal s jejím podáním ze dne 27. 11. 2015, obsahujícím rozbor citovaného nálezu; krajský soud především neuvážil o konkrétních okolnostech jejího případu, které podle ní zakládají důvod k nepoužití nové právní úpravy na její případ, a to s ohledem na to, že Ústavní soud v bodu 46 nálezu otevřel soudům v tomto směru široký prostor pro uvážení v každém jednotlivém případě. Nejvyšší správní soud se stěžovatelkou souhlasí potud, že shora citovaný nálezn Ústavního soudu skutečně ponechal na soudech, aby v konkrétních případech posoudily, zda aplikací § 264 odst. 4 daňového řádu ve spojení s § 148 odst. 2 písm. b) tohoto zákona nedojde k nepřipustnému zásahu do ústavně zaručených práv daňového subjektu. Není však pravdou, že by se s touto argumentací krajský soud nevypořádal. Krajský soud v bodu [41] napadeného rozsudku výslovně uvedl, že ze stěžovatelkou odkazované části předmětného nálezu zřetelně nevyplývá, že by Ústavní soud zpochybnil ústavnost institutu prodloužení prekluzivní lhůty v důsledku oznámení rozhodnutí o stanovení daně, a dodal, že neshledal žádný konkrétní důvod, na základě něhož by bylo možné konstatovat rozpor § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu s ústavním pořádkem. Zabýval se přitom v této souvislosti i tvrzenými průtahy v daňovém řízení, v nichž stěžovatelka spatřovala důvod pro neuplatnění § 264 odst. 4 daňového řádu. Jakkoli může stěžovatelce připadat odůvodnění krajského soudu v tomto bodě stručné, je z něj stále zcela zřejmé, jakými úvahami byl při rozhodování veden a z jakého důvodu nepovažoval stěžovatelčinu argumentaci za důvodnou.

[48] Nejvyšší správní soud se s těmito závěry krajského soudu ztotožňuje a má za to, že je nevyvrací ani argumentace kasační stížnosti. Především nelze souhlasit se stěžovatelkou v otázce porušení jejího legitimního očekávání, pokud jde o dobu, v jejímž rámci může být daňová povinnost ještě stanovena. Stěžovatelka v tomto bodě kasační stížnosti interpretuje závěry judikatury zdejšího soudu reprezentované rozsudkem ze dne 31. 5. 2012, č. j. 9 Afs 72/2011-218, tak, že na běh prekluzivních lhůt započatých za účinnosti ZSPD nelze daňový řád vůbec užít, a dovolává se toho, aby nálezn Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 18/14, nebyl aplikován na již rozběhlá řízení. Tato argumentace je však lichá. Odkazovaný rozsudek se totiž vyjadřuje ke vztahu ustanovení § 41 s. ř. s., a § 148 odst. 5 daňového řádu; šlo tedy o posouzení, zda nová právní úprava délky objektivní prekluzivní lhůty nevylučuje stavení jejího běhu po dobu soudního řízení. Nejvyšší správní soud vyslovil názor, že pokud jde o běh objektivní prekluzivní lhůty, úprava daňového řádu (z důvodů blíže vyložených) vylučuje, užití citovaného ustanovení s. ř. s. Současně konstatoval, že v případech, kdy bylo řízení před správními soudy zahájeno před účinností daňového řádu, se uvedené pravidlo neuplatní a ke stavení běhu objektivní prekluzivní lhůty dojde. Vycházel přitom z premisy, že pokud (i) daňové subjekty (ii) před účinností

daňového řádu zahájily soudní řízení v dobré víře, že tato okolnost nemá (na základě tehdy účinné právní úpravy) na jejich postavení žádný vliv, nelze připustit, aby toto jejich legitimní očekávání bylo novou právní úpravou zpětně negováno. Je tedy evidentní, že otázka řešená ve zmiňovaném rozsudku neřeší ani typově situaci stěžovatelky, neboť k prodloužení subjektivní prekluzivní lhůty pro stanovení daně došlo v jejím případě (i) z důvodu na vůli stěžovatelky nezávislém, který (ii) nastal až za účinnosti nové úpravy – daňového řádu.

[49] Pokud jde o otázku aplikovatelnosti právního názoru vysloveného Ústavním soudem v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 18/14, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 9. 2005, č. j. 2 Afs 180/2004-44, uvedl, že obecné soudy jsou povinny nejen podávat ústavně konformní výklad právních předpisů, ale rovněž respektovat závaznou judikaturu Ústavního soudu. Nálezy ústavního soudu působí *erga omnes* a jejich nerespektování by bylo výrazem jurisdikční libovůle (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 6. 2. 2008, č. j. 6 Ads 62/2003-111). Odchýlit se od takto vyslovených právních názorů je možné pouze ve výjimečných případech, jako je změna právní úpravy či zásadní změna společenských či ekonomických poměrů, anebo za situace, kdy by tato judikatura byla vnitřně nesourodá, a nepředstavovala by proto tzv. konstantní judikaturu, případně pokud by se dostatečně nevypořádávala se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň by bylo z obsahu takového rozhodnutí a z konkrétních okolností věci patrné, že k tomuto nevypořádání nedošlo záměrně, nýbrž v důsledku opomenutí. Zmiňovanými deficity shora citovaný nálezný rozhodně netrpí a nejsou naplněny ani jiné podmínky, které by zdejší soud opravňovaly právní názor zde vyslovený zpochybňovat. Je proto bezpředmětné podrobně reagovat na jednotlivé výtky stěžovatelky, jimiž s názorem Ústavního soudu polemizuje.

[50] Co se týče stěžovatelkou nadnesené otázky retrospektivního působení judikatury (zde závěrů plynoucích z nálezu sp. zn. Pl. ÚS 18/14), je třeba připomenout, že vrcholným soudům přísluší krom rozhodování konkrétních sporů též funkce sjednocování judikatury. Platí přitom, že tyto sjednocující judikaturní závěry mají ze své podstaty účinky incidenční retrospektivy, k nimž se vyjádřil i rozšířený senát tohoto soudu v usnesení ze dne 21. 10. 2008, č. j. 6 As 7/2005-97. Dovedl v něm, že „ustálená judikatura vrcholných soudů představuje ve svém materiálním rozměru právní normu. Změnu či zpřesnění této judikatury pak lze ve funkčním smyslu považovat za novelu právního předpisu s temporálními účinky, které změna právního předpisu tradičně má. Tato skutečnost má tedy v projednané věci účinky: 1) Změna či zpřesnění judikatury není dostatečným důvodem pro využití mimořádných opravných prostředků ve věcech týkajících se stejného právního problému, které však byly před vydáním usnesení rozšířeného senátu pravomocně skončeny ve správním řízení a proti kterým nebyla v odpovídající lhůtě podána správní žaloba [...]; 2) Soudy rozhodující ve správním soudnictví však mají povinnost od okamžiku vyhlášení rozhodnutí rozšířeného senátu podle tam zaujatého právního názoru postupovat ve všech probíhajících a v budoucnu zahájených řízeních“ (zvýraznění doplněno). Závěry plynoucí z tohoto rozhodnutí bezpochyby plně dopadají i na účinky judikatury Ústavního soudu, neboť „právní názor (tj. zobecnitelné pravidlo chování) vyjádřený v určitém rozhodnutí Ústavního soudu je autoritativním (a v tomto smyslu závazným) vodítkem pro budoucí posuzování jiných obdobných případů“ (rozsudek tohoto soudu ze dne 2. 6. 2005 č. j. 2 Afs 37/2005-82). Tyto účinky se uplatňují především při posouzení otázek hmotného práva, kam spadá i úprava běhu prekluzivní

pokračování

lhůty. Naopak v otázkách procesních musí být tento princip uplatňován obezřetně, aby nedošlo k odepření práva na spravedlivý proces (například zkrácení či uplynutí lhůty k podání žaloby; srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 1. 2009, č. j. 2 As 41/2008-77).

[51] Jestliže tedy platí, že nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 18/14, vykazoval znaky incidenční retrospektivy, přičemž Nejvyšší správní soud nenalézá žádný z důvodů uváděných v odstavci [52], které by odůvodňovaly nerespektování právních názorů v něm vyslovených, je evidentní, že krajský soud nepochybil, pokud v napadeném rozsudku z těchto právních názorů vycházel.

[52] V kontextu výtek vůči nálezu sp. zn. Pl. ÚS 18/14 stěžovatelka znovu namítá nepřiměřenou délku daňového řízení a trvá na tom, že v jejím důsledku byla diskriminována oproti jiným daňovým subjektům, u nichž prekluzivní lhůta stačila doběhnout dříve, než vstoupil v účinnost daňový řád. Vytýká krajskému soudu, že se nevypořádal s námitkou neodůvodněných průtahů v daňovém řízení. Faktická kontrolní činnost správce daně (stěžovatelka zřejmě míní vytýkácí řízení, respektive postup k odstranění pochybností terminologií daňového řádu – pozn. NSS) přitom u ní probíhala jen v letech 2008 a 2009, nadále se správce daně zabýval již jen jejími námitkami podjatosti. Stěžovatelka má za to, že je v každém konkrétním případě třeba uvážit, zda správce daně postupoval řádně a bez průtahů a zda jen nezneužil § 148 odst. 2 daňového řádu ve spojení s § 264 odst. 4 tohoto zákona ke zhojení důsledků své vlastní liknavosti. K tomu je nejprve vhodné uvést, že jednotlivé úkony vytýkácího řízení probíhaly i v roce 2010. Z obsahu daňového spisu lze například zmínit, že správce daně dne 31. 5. 2010 prověřoval skutečnosti týkající se soudního řízení vedeného u Městského soudu v Brně pod sp. zn. 63 C 206/2008, na které se ve svém podání ze dne 25. 5. 2010 odvolával zástupce stěžovatelky (viz úřední záznam ze dne 31. 5. 2010); z úředního záznamu ze dne 30. 11. 2010 pak plyne, že správce daně na základě výzvy k součinnosti třetích osob obdržel od města Oslavan vyžádané důkazní prostředky (jednalo se o rozhodčí nálezy ze dne 17. 10. 2006, sp. zn. 1002/06, a ze dne 30. 7. 2008, sp. zn. 8357/08 a soupis soudních sporů mezi městem Oslavany a společností G&C Pacific Niue Limited). Průběžně pak správce daně a žalovaný řešili opakované námitky stěžovatelky proti postupu ve vytýkácím řízení a námitky podjatosti. Není tedy pravdou, že po roce 2009 docházelo ze strany správce daně již jen k bezdůvodnému protahování vytýkácího řízení. Dále je třeba uvést, že se krajský soud s uvedenou námitkou vypořádal (byť velmi stručně) na straně 14, v bodě [41] odůvodnění, kde uvedl, že neshledal důvody odchýlit se od závěrů Ústavního soudu a neaplikovat § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu z důvodu trvání daňového řízení; tomuto se ostatně stěžovatelka mohla bránit i soudně. Tomuto posouzení nemá Nejvyšší správní soud principiálně čeho vytknout. Měla-li stěžovatelka výhrady k délce daňového řízení, lze souhlasit s krajským soudem, že právní řád jí k ochraně před nečinností daňových orgánů poskytoval dostatečné prostředky. Uvedené závěry shledává Nejvyšší správní soud přezkoumatelnými i věcně správnými.

[53] Nejvyšší správní soud má však rovněž za to, že na délce daňového řízení se významně podepsala i stěžovatelka sama. Jak se podává z úředního záznamu o průběhu vytýkácího řízení ze dne 12. 1. 2011, č. j. 3160/11/290540706462, str. 14, 23, 24, 33 a 51, stěžovatelka prostřednictvím svého zástupce opakovaně správci daně dokládala tytéž

důkazní prostředky, které ovšem neměly věcnou ani časovou vazbu na předmětné zdanitelné plnění a opakovaně žádala, aby správce daně vyčkal s ukončením vytýkacího řízení. Z platebního výměru vydaného správcem daně se pak podává, že stěžovatelka ještě začátkem roku 2011 navrhovala pokračování v dokazování a navrhovala správci daně důkazní prostředky, které již předložila v průběhu vytýkacího řízení. Namítá-li tedy stěžovatelka až v řízení před soudem nepřiměřenou délku daňového řízení, lze její tvrzení označit za účelová. Tomu svědčí i fakt, že stěžovatelka v rámci vytýkacího řízení ani průtahy nebo nečinnost správce daně nenamítala.

[54] Tvrdí-li dále stěžovatelka, že při posouzení aplikovatelnosti nové právní úpravy by mělo být zohledněno, zda její dopad nebude mít na daňový subjekt „*rdousící efekt*“, zde je třeba upozornit, že toto své tvrzení stěžovatelka nejen blíže argumentačně nepodložila (například odkazem na ustanovení zákona, z něhož takový imperativ dovozuje), ale především je neuplatnila již v řízení před krajským soudem, jakkoli jí v tom evidentně nic nebránilo. Jde proto o novou námitku, jejíž uplatnění v řízení o kasační stížnosti není přípustné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[55] Stěžovatelka se v rámci této skupiny kasačních námitek též dovolává zohlednění závěrů plynoucích z rozsudku Soudního dvora EU ve věci *Molenbergnatie*; má především za to, že Ústavní soud ve svém nálezu sp. zn. Pl. ÚS 18/14, právní názor zde vyslovený vůbec nerefletoval, stejně jako následně krajský soud. Pro vypořádání této námity je podstatné shrnout, jaké právní názory Soudní dvůr v odkazované věci skutečně vyslovil. Především konstatoval, že ustanovení právních předpisů upravujících prekluzivní lhůtu (zde pro vybrání celního dluhu) jsou povahy hmotně právní. V návaznosti na to dovodil, že při změně právní úpravy je u (fiskálních) pohledávek vzniklých před její účinností nutné vycházet ze stávající právní úpravy; novou právní úpravou se budou řídit až pohledávky vzniklé za její účinnosti. Podstatné přitom je, že se Soudní dvůr nikterak nevyslovil k situaci, kdy po nabytí účinnosti nové právní úpravy dosud dobíhala prekluzivní lhůta založená předchozí úpravou, přičemž nová právní úprava tuto (dosud běžící) lhůtu modifikovala. Nejde přitom o argumentační deficit předmětného rozsudku, protože věc projednávaná Soudním dvorem neměla toto skutkové pozadí (jako je tomu ve věci nyní projednávané).

[56] Výše uvedené závěry Soudního dvora daňové orgány ani krajský soud nezpochybnil (a to ani tacitně); jde ostatně o obecně akceptovaný přístup, o kterém nepanují v praxi žádné pochybnosti. Rovněž Ústavní soud z této premisy při svých úvahách vycházel a potvrdil jejich správnost (bez toho, že by výslovně odkazoval na rozsudek Soudního dvora). Je nutno upozornit, že výslovně označil za nepřijatelné, aby nová právní úprava jakkoli zasahovala do prekluzivních lhůt, jejichž běh skončil ještě za trvání předchozí úpravy; takové „obživnutí“ lhůty či obdobné důsledky by představovaly přímou retroaktivitu nové úpravy, která je zásadně vyloučena. Není tedy pochyb o tom, že tento závěr Ústavního soudu je plně konformní s tím, co k uvedené problematice vyslovil Soudní dvůr. Ústavní soud ovšem principiálně nevyloučil možnost nepravé retroaktivity zákona, kdy by nová právní úprava modifikovala běh prekluzivních lhůt založených dosavadní úpravou, pokud tyto lhůty dosud nedoběhly; o takový případ se jedná ve věci nyní projednávané, kdy prekluzivní lhůta k doměření daně stěžovatelce měla doběhnout v roce 2011, tedy již za účinnosti daňového řádu, včetně ustanovení § 148 odst. 2 písm. b)

pokračování

a § 264 odst. 4 daňového řádu. Pro takový postup ovšem musí být podle Ústavního soudu splněny jasné podmínky – ty v odůvodnění nálezu vymezil (body [40] až [42]). Po posouzení existence těchto podmínek pak Ústavní soud uzavřel, že shora zmiňovaná ustanovení daňového řádu neporušují princip zákazu pravé retroaktivity a jejich působení ve smyslu retroaktivity nepřímé lze považovat za zdůvodnitelné (body [43] až [45] odůvodnění).

[57] Je tedy evidentní, že závěry vyslovené Ústavním soudem nejsou v žádném rozporu se závěry Soudního dvora EU, vyslovenými ve věci *Molenbergnatie*. Soudní dvůr se k (ne)možnosti nepravé retroaktivity zákona, modifikující původní (tzn. předchozí úpravou založené), dosud běžící prekluzivní lhůty vůbec nevyjádřil, neboť taková otázka nebyla v jím projednávané věci nastolena. Ústavní soud pak neměl žádný důvod své závěry konfrontovat se závěry zmiňovaného rozsudku.

[58] Stěžovatelka rovněž s odkazem na rozsudek ve věci *Molenbergnatie* a na něj navazující rozsudek zdejšího soudu ze dne 14. 5. 2013, č. j. 9 Afs 80/2012-48, žádala, aby zdejší soud položil Soudnímu dvoru EU předběžnou otázku uvedenou pod bodem [26] tohoto odůvodnění. Předně je třeba uvést, že odkazovaný rozsudek tohoto soudu zmiňovaný rozsudek Soudního dvora sice reflektuje, avšak činí tak pouze podpůrně, ve zcela jiném kontextu a ve vztahu k odlišným námitkám; proto pro posouzení nyní projednávané věci není relevantní. Pokud jde o samotný návrh na položení předběžné otázky, Nejvyšší správní soud považuje za nutné připomenout, že tento institut slouží k výkladu unijního práva a rozhodování o jeho platnosti (viz čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské Unie). Soudnímu dvoru naopak nepřísluší rozhodovat o skutkových otázkách vznesených v řízení před vnitrostátním soudem, ani aplikovat unijní právo na skutkový stav ve sporu v původním řízení či podávat výklad norem vnitrostátního práva. Je věcí vnitrostátního soudu, aby případný výklad aktů Unie podaný Soudním dvorem aplikoval na skutkový stav v projednávané věci a případně rozhodl o tom, zda určitou vnitrostátní normu užije. Stěžovatelkou zformulovaná otázka se netýká výkladu práva Evropské Unie a ani nenaznačuje, jaký evropský předpis či jeho ustanovení by měl Soudní dvůr vyložit, potažmo se kterým ustanovením takového předpisu by měla ustanovení daňového řádu kolidovat. Tyto skutečnosti Nejvyšší správní soud nemůže za stěžovatelku domýšlet. Vzhledem k tomu, že spor v této věci se týká výkladu konkrétních ustanovení vnitrostátního práva - daňového řádu [§ 264 odst. 4 a § 148 odst. 2 písm. b) tohoto zákona], pravomoc Soudního dvora zde není dána. Z toho důvodu se zdejší soud rozhodl předběžnou otázku Soudnímu dvoru nepoložit.

[59] Zbývá dodat, že na pozadí skutkově prakticky totožného případu jako v nyní projednávané věci (kdy prekluzivní lhůta pro doměření daně započala svůj běh ještě před nabytím účinnosti daňového řádu a měla skončit v roce 2012, přičemž v témže roce byly vydány platební výměry) rozhodoval zdejší soud rozsudkem ze dne 15. 10. 2015, č. j. 4 Afs 105/2014-101. Zde Nejvyšší správní soud zohlednil právní názor vyslovený Ústavním soudem v nálezu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14, přičemž se dále zabýval tím, zda existují konkrétní důvody, pro které by bylo možné dojít k závěru o rozporu aplikace § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu s ústavním pořádkem. V této souvislosti uvedl, že „účelem § 148 odst. 2 daňového řádu je (...) nastolení stavu právní jistoty o běhu prekluzivní

lhůty a umožnění řádného výkonu správy daní při respektu k daňovým subjektům, do jejichž práv není prodloužením prekluzivní lhůty pro stanovení daně započaté po účinnosti daňového řádu o jeden rok neúměrně zasahováno. Tímto prodloužením prekluzivní lhůty by se měly eliminovat situace známé z právní úpravy předchozí, kdy správce daně druhého stupně měl minimální časový prostor pro provedení odvolacího řízení, což se negativně odráželo na kvalitě jeho rozhodovací činnosti. Stanovení úkonů prodlužujících běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně, jež započala po účinnosti daňového řádu, tedy představuje legitimní úpravu, vůči níž nelze mít žádné výhrady.“ Tyto důvody vedly čtvrtý senát k závěru, že použití § 148 odst. 2 písm. b) ve spojení s přechodným ustanovením § 264 odst. 4 daňového řádu je ústavně konformní. S tímto názorem se třetí senát Nejvyššího správního soudu ztotožňuje a nevidí žádný důvod, pro který by se od něj měl odchýlit. Ke stejnému závěru ostatně dospěl zdejší soud i v rozsudku ze dne 15. 4. 2016 č. j. 4 Afs 251/2015-74, v němž rozhodoval ve sporu nynější stěžovatelky se žalovaným, týkajícím se uložení pokuty za opožděné tvrzení daně za zdaňovací období roku 2008, a to ve vztahu k aplikaci § 148 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 264 odst. 4 daňového řádu. Názor vyslovený v rozsudku č. j. 4 Afs 105/2014-101, následovala i další judikatura tohoto soudu (srov. rozsudky ze dne 17. 10. 2018, č. j. 6 Afs 334/2017-39, ze dne 25. 5. 2016, č. j. 4 Afs 14/2016-68, ze dne 20. 10. 2016, č. j. 5 Afs 13/2016-76, a ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 55/2017-33).

V.3. Námitka nevypořádání podání doplňujících žalobu

[60] Třetím okruhem kasačních námitek stěžovatelka krajskému soudu vytýká odmítnutí věcného projednání části žalobních námitek, které formulovala ve svých podáních ze dne 8. 1. 2014, 21. 5. 2014 (pozn. soudu: stěžovatelka nenamítá nevypořádání argumentace obsažené v podání ze dne 18. 8. 2014), 27. 11. 2015 a 12. 4. 2016, ačkoli podle stěžovatelky šlo pouze o rozvedení včas v žalobě vymezeného žalobního bodu a důkazní návrhy k bodu V. žaloby (týkajícího se uskutečnění zdanitelného plnění).

[61] Nejdříve je třeba připomenout, že v souladu s § 72 odst. 1 s. ř. s. lze žalobu rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (viz usnesení ze dne 28. 7. 2005, č. j. 2 Azs 134/2005-43, publikované pod č. 685/2005 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 23. 10. 2009, č. j. 7 Afs 110/2009-88; citovaná rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz) zároveň vyplývá, že rozšíření žaloby o další žalobní body nelze zaměňovat s konkretizací či upřesněním žalobních bodů, které je možné i po lhůtě k podání žaloby.

[62] Před posouzením oprávněnosti odmítnutí meritorního projednání části žalobních námitek krajským soudem považuje Nejvyšší správní soud za vhodné shrnout obsah příslušného žalobního bodu a argumentace vymezené ve shora uvedených podáních.

[63] Pod bodem V. žaloby stěžovatelka jednak namítala, že předmět zdanitelného plnění řádne nabyla od společnosti EDHESSA, s. r. o. (což dokazovala rozsudkem pro uznání Okresního soudu v Jindřichově Hradci č. j. 4 C 110/2009-24), jednak tvrdila, že se uskutečnil i převod vlastnictví k tomuto předmětu od původního vlastníka, společnosti BCG Developers, a. s., na společnost EDHESSA, s. r. o. (což dokazovala rozsudkem pro uznání Okresního soudu v Jindřichově Hradci č. j. 6 C 204/2009-24), respektive že tento převod nebyl zpochybněn generálním inhibitoriem v důsledku exekuce na majetek

pokračování

původního vlastníka, nařízené Okresním soudem Brno-venkov v řízení vedeném pod sp. zn. 19 Nc 5458/2007, protože exekuční titul - rozhodčí nález č. 1438/2007 - k této exekuci byl absolutně neplatný. Na základě tohoto exekučního titulu přitom podle slov stěžovatelky *měla být údajně omezena i dispoziční práva s předmětem zdanitelného plnění*. V tomto bodě stěžovatelka dále argumentovala, že předmět zdanitelného plnění dále použila ke své ekonomické činnosti tak, že jej na základě ústní dohody převedla na společnost G&C Pacific Niue Limited, což vyúčtovala fakturou 76/2009 ze dne 13. 10. 2009.

[64] V podání ze dne 8. 1. 2014 stěžovatelka s odkazem na shora citované rozsudky pro uznání argumentovala nabytím účinnosti zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, a dovozovala, že orgán veřejné moci při rozhodování o předběžné otázce dle § 99 daňového řádu musí přesvědčivě vysvětlit, proč se odchýlil od toho, jak o téže otázce rozhodl nezávislý soud.

[65] V podání ze dne 21. 5. 2014, kromě zopakování žalobních námitek obsažených v bodu V. žaloby, stěžovatelka s odkazem na rozsudek Vrchního soudu v Olomouci ze dne 28. 1. 2014, č. j. VSOL 118/2013-143 (vydaný v jiné věci), dovozuje absolutní neplatnost, respektive nicotnost rozhodčího nálezu č. 1438/2007.

[66] Co se týče podání ze dne 27. 11. 2015, zde stěžovatelka polemizovala s nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 18/14. V závěru tohoto přípisu uvedla, že veškeré právní dispozice s předmětem zdanitelného plnění proběhly *lege artis*, opětovně poukázala na rozsudek pro uznání Okresního soudu v Jindřichově Hradci č. j. 6 C 204/2009-24 a doložila také usnesení Okresního soudu Brno-venkov ze dne 8. 12. 2014, č. j. 19 Nc 5458/2007-541, jímž byla zcela zastavena exekuce na majetek společnosti G&C Pacific Niue Limited, která měla být překážkou nabytí deklarovaného zdanitelného plnění stěžovatelkou. Dále v tomto podání namítla, že správce daně postupoval v případě dodatečného daňového přiznání ze dne 17. 6. 2008 v rozporu s § 41 odst. 1 větou čtvrtou ZSDP.

[67] Konečně v podání ze dne 12. 4. 2016 stěžovatelka poukázala na usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 15. 2. 2016, č. j. 26 Co 337/2015-161, ze kterého se (v typově obdobné věci jako v exekuci vedené Okresním soudem Brno-venkov pod. sp. zn. 19 Nc 5458/2007) podává, že byla-li postavena najisto absolutní neplatnost rozhodčího nálezu, není důvod spojovat s porušením generálního inhibitoria exekuce vedené na jeho základě i nadále absolutní neplatnost takového úkonu. Z tohoto usnesení stěžovatelka dovozovala, že předmět zdanitelného plnění byl platně a účinně převeden ze společnosti BGC Developers, a. s., na společnost EDHESSA, s. r. o., a následně na stěžovatelku.

[68] Formulace žalobního bodu [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] předpokládá uvedení skutkových a právních důvodů tvrzené nezákonnosti (nicotnosti) napadeného rozhodnutí, případně procesních vad předcházejících jeho vydání, a to v rozsahu umožňujícím soudu rozpoznat, v jakém rozsahu a z jakých hledisek se má věcí zabývat (viz rozsudek rozšířeného senátu tohoto soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78). Tímto způsobem tedy musí být v zákonem stanovené lhůtě postaven najisto rozsah soudního přezkumu; po

uplynutí lhůty k podání žaloby lze již jen takto včas uplatněné důvody blíže konkretizovat či rozvést.

[69] V případě podání ze dne 8. 1. 2014 lze souhlasit se stěžovatelkou, že její argumentace se vztahovala k závaznosti a použitelnosti rozsudků pro uznání, tedy obsahově navazovala na námitku, kterou uplatnila již v žalobě. V tomto smyslu tedy krajský soud pochybil, pokud se výslovně odmítl tímto podáním věcně zabývat, neboť se nejednalo o nepřipustné rozšíření žaloby o nové, dosud neuplatněné, námitky (tj. skutečnosti, respektive právní důvody tvrzené nezákonnosti žalovaného rozhodnutí). Nejvyšší správní soud však shledal, že uvedené podání po obsahové stránce není ani doplněním, respektive rozhojněním žalobní argumentace, na které by krajský soud musel výslovně zareagovat. Z obsahu uvedeného podání je zřejmé, že stěžovatelka zde pouze jinými slovy opisuje tutéž právní argumentaci, kterou rozvinula na str. 5 žaloby, tedy že finanční orgány byly vázány rozsudky pro uznání, jakožto rozhodnutími o předběžné otázce. Námitky vztahující se k použitelnosti rozsudků pro uznání pak krajský soud posléze vypořádal na straně 18-19, body [56]-[60].

[70] Co se týče podání ze dne 21. 5. 2014, ze dne 27. 11. 2015 a ze dne 12. 4. 2016, jejich jednotící linkou je, že jimi stěžovatelka argumentuje ve prospěch platného a účinného převodu předmětu zdanitelného plnění od společnosti BGC Developers, a. s., přes společnost EDHESSA, s. r. o., na stěžovatelku, což dokládá postupně rozsudkem Vrchního soudu v Olomouci č. j. VSOL 118/2013-143, usnesením Okresního soudu Brno-venkov č. j. 19 Nc 5458/2007-541, a usnesením Krajského soudu v Brně č. j. 26 Co 337/2015-161. Z těchto rozhodnutí dovozuje, že nikdy nedošlo k omezení dispozičních práv původního vlastníka, společnosti BGC Developers, a. s., s předmětem zdanitelného plnění, neboť exekuce na majetek této společnosti byla vedena na základě rozhodčího nálezu č. 1438/07, který nebyl způsobilým exekučním titulem pro nařízení exekuce, a to pro absolutní neplatnost rozhodčí doložky. Exekuce proto byla posléze usnesením Okresního soudu Brno-venkov

č. j. 19 Nc 5458/2007-541, zcela zastavena. Krajský soud se těmito podáními nezabýval, nikoliv však proto, že by je opomenul, ale protože naznal, že se v případě poukazů na citovaná rozhodnutí obecných soudů jedná o nová (tzn. opožděně uplatněná) tvrzení. Podle názoru Nejvyššího správního soudu se však nejedná o nová skutková tvrzení (tzn. nové skutkové důvody nezákonnosti rozhodnutí žalovaného), ale jde o doplnění včas uplatněné právní argumentace, jak byla žalobkyní nastíněna na straně 5-6 žaloby, a to odkazem na judikaturu, která (dle názoru stěžovatelky) její právní názor podporuje. Krajský soud tedy pochybil, pokud se těmito doplněními žaloby odmítl zabývat *per se*. Současně je ovšem třeba připomenout, že *ratio decidendi* napadeného rozsudku nestojí na otázce platnosti a účinnosti převodu deklarovaného zdanitelného plnění z původního vlastníka na další subjekty (včetně stěžovatelky) ani na otázce závaznosti rozsudků pro uznání daňovými orgány, byť se i s touto argumentační linií žaloby krajský soud obsáhle vypořádal. Nosný důvod neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty z faktury č. 016/2007 totiž krajský soud spatřoval v tom, že stěžovatelka neprokázala, co konkrétně bylo předmětem tam uvedeného zdanitelného plnění a tím spíše pak nemohla ani prokázat, že toto plnění použila pro svou ekonomickou činnost (o správnosti tohoto závěru bude pojednáno dále). Přestože tedy neměl krajský soud předmětná doplnění žaloby při svém rozhodování bez dalšího odmítnout jako opožděně uplatněná, nezakládá tento nesprávný

pokračování

postup nezákonnost napadeného rozsudku, neboť se nikterak neprojevil při hodnocení nosných důvodů, pro které krajský soud aproboval závěry daňových orgánů.

[71] V podání ze dne 27. 11. 2015 pak stěžovatelka ještě namítala porušení § 41 odst. 1 věty čtvrté ZSDP, a to v souvislosti s podáním dodatečného daňového přiznání ze dne 17. 6. 2008. Tuto námitku ovšem v žalobě podané dne 12. 3. 2012 neuplatnila. Jde tedy nepochybně o nové tvrzení rozšiřující žalobu. Za této situace byl krajský soud povinen tuto námitku odmítnout pro opožděnost.

V.4. Námitka proti účinkům výzvy k odstranění pochybností ze dne 3. 6. 2009

[72] Stěžovatelka dále nesouhlasí s krajským soudem v tom, že výzva správce daně ze dne 3. 6. 2009, která byla vydána na základě dodatečného daňového přiznání ze dne 14. 4. 2009, byla úkonem směřujícím k vyměření daně, a byla tedy způsobilá prodloužit prekluzivní lhůtu do 31. 12. 2012. Stěžovatelka k tomu bez bližšího komentáře cituje § 41 odst. 2 ZSDP a rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 201/2006-106, a dále s odkazem na § 16 odst. 4 písm. c) ve spojení s § 31 odst. 4 ZSDP tvrdí, že „nemůže být nepřipustné podání důkazním prostředkem“. K této námitce Nejvyšší správní soud uvádí, že okolnosti vydání předmětné výzvy, její obsah a účinky krajský soud pečlivě posoudil v bodu [36] napadeného rozsudku. Uvedl zde, že žalobkyně v průběhu vytýkácího řízení podala dne 14. 4. 2009 dodatečné daňové přiznání, v němž uplatňovala odlišně nadměrný odpočet ve výši 722 000 Kč. Správce daně proto vydal výzvu podle § 43 a § 31 odst. 9 ZSDP, z níž bylo zřejmé, že mu vyvstaly jiné pochybnosti, které se vztahovaly právě k dodatečnému daňovému přiznání ze dne 14. 4. 2009. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka v tomto dodatečném daňovém přiznání uplatnila jiné tvrzené skutečnosti, byly s výzvou ze dne 3. 6. 2009 spojeny jiné pochybnosti správce daně, než jaké vyvstaly v souvislosti s výzvou z 21. 2. 2008. Z toho důvodu se nemohlo jednat o obsahově obdobnou výzvu ani o výzvu opakovanou (urgenci), a tato výzva proto znovu přerušila běh prekluzivní lhůty § 47 odst. 2 ZSDP. Stěžovatelka přitom svoji úvahu na toto téma v kasační stížnosti nijak blíže nerozvedla a nekonkretizovala, v čem spatřuje nesprávné právní posouzení této výzvy krajským soudem. Za upřesnění její argumentace přitom nelze považovat ani odkaz na § 16 odst. 4 písm. c) a § 31 odst. 4 ZSDP, neboť není zřejmé, kam jím stěžovatelka míří a jak má tento odkaz sám o sobě názor krajského soudu zpochybnit. Stěžovatelka tedy v kasační stížnosti nepřichází s ničím konkrétním, co by závěry krajského soudu mělo vyvracet a její argumentace se tak omezuje na prostý nesouhlas s názorem krajského soudu. Důvody kasační stížnosti ovšem musí směřovat proti rozhodnutí krajského soudu, neboť podstatou kasační stížnosti je přezkum soudního rozhodnutí. S ohledem na to, že stěžovatelka neuvedla žádné konkrétní skutečnosti a důvody zpochybňující závěry krajského soudu, není zde námitek, které by mohl kasační soud věcně vypořádat.

V.5. Námitka proti neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty

[73] Stěžovatelka v posledním okruhu námitek rozporuje neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty z důvodu neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění a zpochybňuje skutková zjištění daňových orgánů a jejich právní kvalifikaci v daňovém a následném soudním řízení.

[74] Při posouzení otázky (ne)uskutečnění zdanitelného plnění je vhodné připomenout nosné důvody, na kterých žalovaný tento závěr vystavěl. Z odůvodnění jeho rozhodnutí je zřejmé, že stěžejním důvodem neuznání odpočtu DPH byla absolutní absence základních údajů o předmětu zdanitelného plnění, tedy že stěžovatelka neprokázala, co mělo být obsahem tohoto plnění. Podle faktury č. 016/2007, kterou stěžovatelka žádala uznat, měly být předmětem zdanitelného plnění právní podklady a informace o majetkových poměrech ve vztahu k dražebnímu prodeji zámku v X. V průběhu vytýkacího řízení stěžovatelka také tvrdila, že část těchto informací bude využita v soudních a rozhodčích řízeních proti České republice, v odvolání pak uvedla, že předmětem fakturace byly informace ve vztahu k dražbě zámku v X. Stěžovatelka sice správci daně předložila nosiče dat (CD a DVD), tím však pochybnosti správce daně nevyvrátila, neboť předmětem zdanitelného plnění nebyly tyto nosiče, ale informace na nich uložené. Tyto však stěžovatelka odmítla zpřístupnit. Naopak, jak žalovaný uvedl na straně 21 svého rozhodnutí, rozhodujícím důvodem pro neuznání daňového odpočtu nebyla skutečnost, že převod předmětu zdanitelného plnění měl být údajně zpochybněn omezením dispozičních oprávnění v důsledku exekuce vedené na majetek původního vlastníka, společnost BGC Developers, a. s. Žalovaný rovněž aproboval závěry správce daně, že jako důkaz existence, potažmo přijetí zdanitelného plnění nemohly být uznány ani rozsudky Okresního soudu v Jindřichově Hradci, neboť vzhledem k majetkovému a personálnímu propojení účastníků těchto soudních řízení nebyli tito od samého počátku ve sporu a naopak deklarovali jednotný zájem. Civilní soud se nezabýval tím, zda mohlo či nemohlo dojít k přechodu vlastnictví mezi stranou žalovanou a stranou žalující, nezabýval se ani faktickou existencí předmětu zdanitelného plnění. Předmětem soudního řízení pak nebylo logicky ani ověření přijetí zdanitelného plnění a jeho použití k ekonomické činnosti ve smyslu § 72 a § 73 zákona o DPH. Z napadeného rozhodnutí (str. 17) se dále podává, že stěžovatelka se snažila prokázat použití předmětu zdanitelného plnění ve prospěch tří společností: dne 15. 8. 2008 ve prospěch společnosti ANDORRA a téhož dne rovněž ve prospěch společnosti WHIRTON s tím, že ve stejný den byly připraveny dvě verze. Následně toto dodání dobropisovala a ke dni 13. 10. 2009 dokladovala uskutečnění zdanitelného plnění ve prospěch společnosti G&C Pacific Niue fakturou 077/2009, což ovšem bylo téměř dva měsíce poté, co zámek v Kupařovicích nabyl v dražbě nový vlastník. Bylo přitom prokázáno, že se stěžovatelka žádné z dražeb tohoto objektu neúčastnila. Ačkoli byla opakovaně správcem daně vyzývána, aby prokázala existenci a obsah zdanitelného plnění, snažila se v průběhu daňového řízení namísto toho prokázat, že přijetí zdanitelného plnění navzdory probíhajícímu exekučnímu řízení nic (právně) nebránilo a že je posléze i použila ke své ekonomické činnosti. Tato snaha stěžovatelky se však míjí s danou (pro věc rozhodující) otázkou, tj. s tím, zda deklarované zdanitelné plnění existovalo a co bylo jeho obsahem.

[75] Správce daně i žalovaný se s její argumentací srozumitelně a logicky vypořádali a jejich závěry aproboval i krajský soud v napadeném rozsudku a vypořádal se i s podstatou uplatněných žalobních námitek (viz body [48]-[66]). Krajský soud zdůraznil, že stěžovatelka neprokázala přijetí deklarovaného zdanitelného plnění, a ani samotný obsah – existenci takového plnění; stěží tedy mohla prokazovat použití takového plnění pro svoji ekonomickou činnost. Závěry krajského soudu shledává Nejvyšší správní soud

pokračování

přezkoumatelnými a věcně správnými, které nemůže argumentace stěžovatelky v kasační stížnosti vyvrátit.

[76] Stěžovatelka přitom neustále trvá na svém názoru, že rozsudky pro uznání byly pro daňové orgány bez dalšího závazné, a to bez ohledu na související judikaturu zdejšího soudu (rozsudky č. j. 10 Afs 25/2015-75 a č. j. 2 Afs 19/2013-149), která dospěla v typově obdobných případech stěžovatelky k opačným závěrům. Sluší se v této souvislosti uvést, že ani Ústavní soud, který rozhodoval o ústavní stížnosti proti rozsudku tohoto soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 10 Afs 25/2015-75, v usnesení ze dne 3. 11. 2016 sp. zn. IV. ÚS 668/16, výslovně neshledal na shora konstatovaném názoru o možnosti správce daně nevycházet při rozhodování o daňové povinnosti stěžovatelky z rozsudku pro uznání ničeho protiústavního. Stěžovatelka přitom shora uvedené judikáty v kasační stížnosti reflektuje, omezuje se přitom ale pouze na nesouhlas s názory v nich vyslovenými, aniž by ovšem nabídla konkurující právní argumentaci, ke které by se Nejvyšší správní soud či Ústavní soud dosud nevyjádřily.

[77] Krajský soud se také podle stěžovatelky nezabýval dopady usnesení Okresního soudu Brno-venkov č. j. 19 Nc 5458/2007-541 a Krajského soudu v Brně č. j. 26 Co 337/2015-161, na nyní projednávanou věc, byť je doložila v doplnění žaloby ze dne 27. 11. 2015 a ze dne 12. 4. 2016. Tyto rozsudky přitom vyvracejí závěry správce daně o tom, že předmět zdanitelného plnění nebyl platně převeden v důsledku omezení dispozičních práv nařízenou exekucí. Stěžovatelce lze přisvědčit potud, že se krajský soud k těmto konkrétním rozhodnutím nevyjádřil (viz argumentace pod bodem [70] tohoto rozsudku). Jak však již bylo uvedeno, krajský soud podstatu těchto námitek reflektoval a vypořádal jednak v bodu [54], kde zdůraznil, že rozhodující pro neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty nebylo omezení dispozic s předmětem zdanitelného plnění, a dále v bodu [61], kde konstatoval, že rozhodčí nález č. 1438/07 (exekuční titul v exekučním řízení sp. zn. 19 Nc 5458/2007) zrušen nebyl.

[78] Dále stěžovatelka namítala, že měl krajský soud zjišťovat, zda uplatnění odpočtu představovalo zneužití práva; k tomu odkazovala na judikaturu Soudního dvora ve věcech C-255/02 a C-153/11. Tuto argumentaci stěžovatelka ovšem před krajským soudem neuplatnila (ač jí v tom nic nebránilo) a krajský soud se jí tedy logicky nemohl zabývat. Z pohledu přezkumu kasačním soudem jde tedy o tvrzení nové, které stěžovatelka uplatnila až poté, co bylo vydáno napadené rozhodnutí; k takové skutečnosti Nejvyšší správní soud nepřihlíží (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[79] Stěžovatelka konečně tvrdila, že předmětem zdanitelného plnění byly informace, které se daly využít v soudních řízeních proti České republice a že na základě těchto informací jedna ze společností zúčastněných na původní transakci (EDHESSA, s. r. o.) vede se státem spor, v němž ji stěžovatelka zastupuje. Ve využití předmětu zdanitelného plnění jí přitom bránila veřejná moc sama, vlastním pochybením. Podle jejího názoru rovněž není relevantní, že se jí informace nepodařilo použít ke své ekonomické činnosti napoprvé. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že vzhledem k tomu, na čem spočívají důvody neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty, tj. neprokázání samotné existence a obsahu předmětu zdanitelného plnění, není tato argumentace způsobilá jakkoli zvrátit

závěry daňových orgánů a krajského soudu, a je tudíž bezpředmětné se k ní podrobněji vyjadřovat.

VI. Závěr a náklady řízení

[80] Ze všech shora uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Za podmínek vyplývajících z ustanovení § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. jí proto rozsudkem zamítl.

[81] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka byla v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením vznikly náklady, které by překročily rámec běžné úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. dubna 2019

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu