

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **KIMOS com.-CZ, s. r. o.**, se sídlem Samaritská 14, Plzeň, zastoupený Ing. T. H., daňovým poradcem, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni,** se sídlem Hálkova 14, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 9. 2009, č. j. 57 Ca 1/2008 - 101,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v částce 2880 Kč a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce Ing. T. H.

Odůvodnění:

Žalovaný jako stěžovatel včasnou kasační stížností napadl shora uvedený rozsudek Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství v Plzni ze dne 1. 11. 2007, č. j. 9324/07-1300-401568 a dodatečný platební výměr Finančního úřadu Plzeň-sever ze dne 3. 4. 2007, č. j. 32325/07/145910 (dále též „rozhodnutí finančního úřadu“).

Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí finančního úřadu, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 440 000,- Kč za zdaňovací období březen 2002.

Krajský soud zrušil žalobou napadená daňová rozhodnutí z důvodu, že dodatečný platební výměr byl vydán v rozporu s ustanovením § 27 odst. 1 písm. e) zákona č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků"), neboť zde existovala překážka rei iudicatae spočívající v existenci rozhodnutí týkajícího se již jednou pravomocně vyměřeného totožného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Rozsudek krajského soudu stěžovatel napadl kasační stížností z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.").

V kasační stížnosti stěžovatel především nesouhlasí s názorem krajského soudu, že dodatečný platební výměr byl vydán v rozporu s ustanovením § 27 odst. 1 písm. e) zákona o správě daní a poplatků, neboť zde existovala překážka rei iudicatae spočívající v existenci rozhodnutí týkajícího se již jednou pravomocně vyměřeného totožného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen r. 2002. Dle stěžovatele krajský soud překážku rei iudicatae spatřuje v tom, že vytýkací řízení, které bylo v dané věci zahájeno ve smyslu ustanovení § 43 zákona o správě daní a poplatků dne 30. 4. 2002, lze považovat z důvodu obecnosti předmětné výzvy za srovnatelné s prováděním daňové kontroly, kterou již nelze v zásadě opakovat. Následně provedená daňová kontrola, která probíhala v době od 7. 3. 2005 do 20. 2. 2007 a jejímž výsledkem bylo vydání žalobou napadeného rozhodnutí finančního úřadu, nebyla krajským soudem shledána za zákonnou, když ve věci existovalo rozhodnutí týkající se již jednou pravomocně vyměřeného totožného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Výzvu k zahájení vytýkacího řízení č. j. 36511/02/145910 obsahující text: „Na základě výše a opodstatněnosti uplatňovaného nadměrného odpočtu DPH předložte daňové doklady za přijatá zdanitelná plnění za měsíc březen 2002 včetně soupisů dokladů se základní a sníženou sazbou DPH, knihy faktur a účetního (peněžního) deníku.", nelze dle stěžovatele považovat za neurčitou, resp. natolik obecnou žádost o prokázání (neurčených) pochybností a předložení (všech) dokladů za měsíc březen r. 2002, že by ji bylo možno připodobnit k zahájení daňové kontroly.

Stěžovatel zdůrazňuje, že správce daně si vyžádal pouze předložení dokladů za přijatá zdanitelná plnění za měsíc březen r. 2002, tj. pouze takových dokladů, na základě kterých daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet daně, když nadměrný odpočet vysoko převyšoval částky nadměrných odpočtů uvedených v daňových přiznáních za předchozí zdaňovací období. Prováděl-li by správce daně daňovou kontrolu, pak by uvedené doklady nebyly dostačující. Po obdržení předmětných dokladů správce daně zúžil své ověřování oprávněnosti uplatněných nároků na odpočet u dvou konkrétních přijatých plnění s nejvyššími částkami uplatněných odpočtů, kdy jedním z nich bylo přijaté zdanitelné plnění deklarované fakturou č. OF22008 za zprostředkování koupě lesa v k. ú. Bukovno, okr. Mladá Boleslav v celkové částce 2 440 000,- Kč, z toho DPH 440 000,- Kč vystavené obchodní společností EuroTree HC s. r. o.

Na podporu svého tvrzení stěžovatel upozornil na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 59/2005 - 83 ze dne 20. 7. 2007, z něhož cituje „... při zahajování

vytýkacího řízení nelze často daňovému subjektu sdělit konkrétní pochybnosti, neboť správce daně obvykle teprve prověřuje určité indicie, z nichž lze prima facie usuzovat na rozpor deklarovaného stavu (údajů uvedených v daňovém přiznání) a stavu faktického (typicky se jedná o situaci, kdy daňový subjekt přiznává bez zjevných důvodů daňovou povinnost výrazně odlišnou od předcházejících zdaňovacích období)".

Stěžovatel se také neztotožnil s názorem krajského soudu, že na posuzovaný případ je aplikovatelný judikát Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2007, č. j. 7 Afs 193/2006 - 79 (dále též „rozsudek NSS č. j. 7 Afs 193/2006 - 79") z důvodu, že jde o stejnou situaci. Dle stěžovatele jde totiž o zcela rozdílné situace. Vytýkací řízení bylo dle stěžovatele vedeno v souladu s daňovým řádem, a to nejen co se týká konkrétnosti výzvy zahajující vytýkací řízení, ale rovněž i průběhu vytýkacího řízení včetně výslechu svědka. Následně provedená daňová kontrola probíhala za jiného stavu věcí a za jiných podmínek majících zásadní vliv na hodnocení důkazních prostředků zjištěných ve vytýkacím řízení. Dospěje-li správce daně po provedené kontrole k tomu, že daňový subjekt zkrátil daňovou povinnost a vydá na základě zjištění ve zprávě uvedených dodatečný platební výměr, kterým daň dodatečně vyměří, není takový postup důvodem pro aplikaci ustanovení § 27 odst. 1, písm. e) zákona o správě daní a poplatků, neboť zákon výslovně dodatečné doměření daně po vyměření daně dle ustanovení § 46 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, předvídá.

V kasační stížnosti stěžovatel namítá také nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřovanou v tom, že krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí neuvedl z jakých důvodů je na posuzovaný případ aplikovatelný rozsudek NSS č. j. 7 Afs 193/2006 - 79, když pouze přisvědčil žalobci, že správně poukazoval na podobnost výzvy zahajující vytýkací řízení se zahájením daňové kontroly. Stěžovatel v rozhodnutí krajského soudu postrádá odůvodnění, v čem je spatřována neurčitost pochybností a z jakého důvodu krajský soud konstatoval, že správce daně vyzýval žalobce k předložení (všech) dokladů za měsíc březen r. 2002.

V rozporu se spisovým materiálem je podle stěžovatele též závěr krajského soudu uvedený nad rámec hlavního žalobního bodu, že pro tvrzení stěžovatele, podle něhož žalobce musel ve vytýkacím řízení vědět, že se jedná o zálohu na prodej pozemku, nikoli o zprostředkování jeho prodeje, není ve spisu opora, když není zřejmé na základě čeho stěžovatel usoudil, že žalobce ve vytýkacím řízení zastíral právní úkon a při daňové kontrole toto sám správci daně odhalil.

Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že s odůvodněním napadeného rozsudku souhlasí. Dle žalobce ve výzvě správce daně nebyla uvedena žádná konkrétní pochybnost a není pravdou, že výzva, kterou bylo zahájeno vytýkací řízení, vyzývala pouze k předložení dokladů za přijatá zdanitelná plnění, když žalobce byl vyzván rovněž k předložení účetního deníku, tedy de facto všech účetních záznamů.

Krajský soud podle žalobce neměl na mysli, že v rámci vytýkacího řízení nelze provádět výslech svědka, ale kromě jiného na provedeném výslechu svědka demonstroval, proč považuje proběhlé vytýkací řízení za daňovou kontrolu.

Žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Nejvyšší správní soud vázán rozsahem a důvody podané kasační stížnosti (ustanovení § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.) přezkoumal napadený rozsudek a dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná.

Na tomto místě Nejvyšší správní soud považuje za vhodné nejprve shrnout jednotlivá zjištění vyplývající ze správního spisu :

Žalobce dne 25. 4. 2002 podal na Finanční úřad Plzeň – sever přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2002 na daňovou povinnost - nadměrný odpočet ve výši 643 901,- Kč. Správce daně dne 30. 4. 2002 vystavil výzvu č. j. 36511/02/145910 k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání za období březen 2002 podle ustanovení § 43 zákona o správě daní a poplatků. V rámci vytýkacího řízení správce daně prověřoval také oprávněnost odpočtu u zdanitelného plnění spočívajícího ve zprostředkování koupě lesa společností EuroTree HC s.r.o., vyúčtovaného touto společností dokladem pod číslem OF22008 v celkové hodnotě včetně daně z přidané hodnoty 2 440 000 Kč (základ daně z této částky činil 2 000 000 Kč), zaúčtované žalobcem jako přijatá faktura č. 145/02. Správce daně za účelem prověření skutečnosti, zda se jednalo o zprostředkování vyslechl jednatele společnosti EuroTree HC s. r. o., který zprostředkování potvrdil, a to za přítomnosti jednatele žalobce, který k výpovědi nevznesl žádné otázky nebo námitky. Na základě tohoto důkazního prostředku správce daně dne 2. 9. 2002 vystavil platební výměr č. j. 54851/02/145910 na daň z přidané hodnoty za měsíc březen 2002 na nadměrný odpočet v souladu s podaným přiznáním ve výši 643 901,- Kč.

Dne 7. 3. 2005 byla u žalobce protokolem o ústním jednání č. j. 16705/05/145930 zahájena daňová kontrola podle § 16 zákona o správě daní a poplatků na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2.–12. měsíc 2002 a 1.–12. měsíc 2003 a současně také kontrola na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2001, 2002 a 2003. Ve Zprávě o kontrole daně z přidané hodnoty č. j. 11452/07/145930 ze dne 20. 2. 2007 je uvedeno v kontrolním zjištění ke zdaňovacímu období březen 2002, že kontrolou z předložené evidence přijatých zdanitelných plnění správce daně zjistil, že daňový subjekt v březnu 2002 uplatnil nárok na odpočet ve výši 440 000,- Kč na základě daňového dokladu č. OF22008, vystaveného společností EuroTree HC s. r. o., DIČ: CZ26317524. Základ daně na daňovém dokladu činil 2.000.000,- Kč, předmětem plnění mělo být zprostředkování koupě lesa v katastrálním území Bukovno, okr. Mladá Boleslav.

S ohledem na odpověď na dožádání od Finančního úřadu v Hrušovanech nad Jevišovkou ze dne 20. 6. 2005 č. j. 16999/05/347970/3647 ve věci faktur vystavených společností EuroTree HC s. r. o. za zprostředkování koupě lesních pozemků v celkové částce 6 002 400,- Kč včetně daně z přidané hodnoty, správce daně zjistil, že společnost EuroTree HC s. r. o., která se přejmenovala na společnost CAYA-JC s. r. o. se sídlem v Dyjákovicích 241, na uvedené adrese nesídlí, jednatel společnosti je nekontaktní a

z daňových přiznání obchodní společnosti EuroTree HC s. r. o. je zřejmé, že společnost výstupy z faktur č. OF22008 a č. OF22054 neuvedla v daňových přiznáních a neodvedla DPH.

Ke zjištěním daňové kontroly žalobce dne 27. 9. 2005 uvedl do protokolu o ústním jednání č.j. 58230/05/145930, že ve skutečnosti byla poskytnuta pouze záloha na nákup lesního pozemku a společnost EuroTree HC s. r. o. tuto zálohu vyfakturovala jako zdanitelné plnění, přestože ve skutečnosti žádný nákup lesního pozemku zprostředkován nebyl. Jednatel žalobce byl pouze kontaktován s JUDr. Kondelíkovou, u které byla podepsána smlouva a společnost EuroTree HC s. r. o. vyúčtovala poskytnutou zálohu jako zdanitelné plnění, aby ji nemusela vracet. Žalobce správci daně sdělil, že podal na společnost EuroTree HC s. r. o. trestní oznámení.

Na základě výzvy č. j. 58876/05/145930 ze dne 29. 9. 2005 byla správci daně dne 7. 11. 2005 předložena kopie trestního oznámení, které žalobce podal na společnost EuroTree HC s. r. o. dne 16. 5. 2005 u Okresního státního zastupitelství Plzeň-město. Podle trestního oznámení oznámil koncem roku 2001 jednatel společnosti EuroTree HC s. r. o.pan Jan Hero jednateli žalobce možnost odkoupení lesního pozemku v katastrálním území Bukovno. Pozemek byl ve vlastnictví třetích osob a kupní cena měla činit 12 000 000,- Kč. V případě zájmu žalobce o tento lesní pozemek požadoval pan Hero od žalobce zálohu v hotovosti 2 000 000,- Kč. Tato částka měla být předána spoluvlastníkům lesního pozemku jako část skutečné kupní ceny, která neměla být uvedena ve smlouvě. Pan Hero přislíbil, že po obdržení částky 2 000 000,- Kč předá kontakt na advokáta, který prodej pro spoluvlastníky lesního pozemku zajišťuje. Částka 2 000 000,- Kč měla být žalobcem vyplacena na základě pokladního výdajového dokladu. Jako účel platby byla na výdajovém pokladním dokladu uvedena záloha na koupi lesa v okrese Mladá Boleslav. Poté byl jednateli žalobce předán kontakt na advokátku JUDr. Kondelíkovou, od které se žalobce dověděl jména spoluvlastníků lesního pozemku. JUDr. Kondelíková žalobci sdělila, že kupní cena lesního pozemku činí 10 000 000,- Kč, že spoluvlastníci žádnou zálohu od pana Hera neobdrželi a že v případě realizace prodeje lesního pozemku požadují od žalobce celkovou kupní cenu ve výši 10 000 000,- Kč. Dne 4. 1. 2002 uzavřel žalobce se spoluvlastníky lesního pozemku kupní smlouvu. Částku 2 000 000,- Kč pan Hero žalobci nevrátil, naopak ji neoprávněně, prostřednictvím společnosti EuroTree HC s. r. o. vyfakturoval žalobci fakturou č. OF22008 jako zprostředkování. V podaném trestním oznámení žalobce žádá Okresní státní zastupitelství Plzeň-město o prověření veškerých skutečností, že byl spáchán trestný čin zpronevěry panem Hero, který si přisvojil peníze žalobce, které mu byly svěřeny za účelem zálohy na koupi lesního pozemku v okrese Mladá Boleslav a způsobil tak na majetku žalobce škodu ve výši 2 000 000,- Kč.

Správce daně na základě skutečností uvedených v trestním oznámení dospěl k závěru, že žalobce v průběhu daňové kontroly předložil důkazní prostředky prokazující, že se předmětné zdanitelné plnění neuskutečnilo. Dne 15. 11. 2005 podal zástupce žalobce námitku proti postupu pracovníka správce daně, ve které brojil proti opakovanému prověřování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2002 (námitka překážky rei iudicatae ohledně otázky oprávněnosti odpočtu DPH u daňového dokladu č. OF22008).

Správce daně rozhodnutím ze dne 27. 1. 2006 č. j. 6530/930145/2006 námitce žalobce nevyhověl s odůvodněním, že vyměření daně po provedeném vytýkacím řízení nebrání dodatečnému vyměření, naopak ho zákon o správě daní a poplatků v ustanovení § 46 odst. 7 předpokládá. Dne 20. 2. 2007 byla ukončena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty sepsáním zprávy o daňové kontrole č. j. 11452/07/145930 a jejím projednáním se žalobcem.

Finanční úřad žalobci dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty ve výši 440 000,- Kč za zdaňovací období březen 2002. Žalobcem podané odvolání proti rozhodnutí finančního úřadu bylo rozhodnutím žalovaného zamítnuto.

Jako první kasační námitku stěžovatel uplatnil nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení, zda pro doměření daně daňovému subjektu existovala překážka rei iudicatae, spočívající v existenci rozhodnutí týkajícího se již jednou pravomocně vyměřeného totožného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen r. 2002.

Nejvyšší správní soud ke sporné právní otázce uvádí následující:

Správce daně v rámci vytýkacího řízení prověřoval oprávněnost odpočtu u zdanitelného plnění spočívajícího ve zprostředkování koupě lesa společností EuroTree HC s. r. o., zaúčtovaného žalobcem jako přijatá faktura č. 145/02. Za účelem prověření skutečnosti, zda se jednalo o zprostředkování, vyslechl za přítomnosti jednatele žalobce jednatele společnosti EuroTree HC s. r. o. a na základě tohoto důkazního prostředku vystavil platební výměr v souladu s podaným přiznáním, ve kterém si žalobce nárokoval nadměrný odpočet ve výši 643 901,- Kč. Pokud správce daně uznal oprávněnost nároku na odpočet daně z deklarovaného plnění, nemohla být již tato otázka znovu posuzována v rámci daňové kontroly následně provedené. Následnému a novému přezkoumání brání překážka věci pravomocně rozhodnuté. Nikoliv tak vytýkací řízení jako celek, ale prověřování a rozhodnutí ohledně konkrétní daňově relevantní skutečnosti vytvořilo překážku věci pravomocně rozhodnuté.

Předmětná obchodní transakce byla ze strany správce daně již jednou prověřována a bylo o ní rozhodnuto s předpokladem, že při prvním prověřování této okolnosti bylo postupováno s patřičným úsilím, odborností a profesionalitou za účelem zjištění všech podstatných skutečností. (Jinou otázkou je možnost změny pravomocně vyměřené daňové povinnosti za použití mimořádných opravných prostředků.)

Uvedený závěr Nejvyšší správní soud nepovažuje za rozporný s ustanovením § 46 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, dle kterého „Zjistí-li správce daně po vyměření daně, že tato stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, dodatečně daň vyměří ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou, a to dodatečným platebním výměrem, a takto dodatečně stanovenou daň současně předepíše. Právní moc rozhodnutí o původním vyměření daně není jejímu dodatečnému stanovení na překážku.“

Stejně tak vyslovený závěr Nejvyšší správní soud neshledává ani v rozporu s obecnou argumentací stěžovatele, že vyměření daně není na překážku jejímu dodatečnému vyměření, že vytýkací řízení předcházející vyměření, není na překážku následnému provedení daňové kontroly jako úkonu vedoucího k případnému dodatečnému vyměření daně za totéž zdaňovací období, to však za předpokladu, že v rámci vytýkacího řízení a v rámci následného provedení daňové kontroly, jako úkonu vedoucího k případnému dodatečnému vyměření daně za totéž zdaňovací období, jsou prověřovány a posuzovány odlišné daňově relevantní skutečnosti.

Nejvyšší správní soud již dříve v rozsudku ze dne 25. 10. 2007, sp. zn. 7 Afs 193/2006 dospěl k závěru, že o překážce věci rozhodnuté lze hovořit za kumulativního splnění tří podmínek, a to identity předmětu (nyní DPH), časového období (březen 2002) a posuzované otázky (konkrétního zdanitelného plnění).

S ohledem na výše uvedené neshledal zdejší soud námitku nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení důvodnou.

Další kasační námitkou je tvrzená nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, kterou stěžovatel spatřuje v tom, že krajský soud ve svém rozhodnutí neuvedl, z jakých důvodů je na posuzovaný případ aplikovatelný rozsudek NSS č. j. 7 Afs 193/2006 - 79.

Krajský soud v nyní přezkoumávaném rozhodnutí z rozsudku NSS č. j. 7 Afs 193/2006 - 79 citoval podstatnou část odůvodnění a na citovanou argumentaci odkázal s tím, že jí lze plně aplikovat i na posuzovaný případ.

Ohledně důvodů aplikovatelnosti rozsudku NSS č. j. 7 Afs 193/2006 - 79 na posuzovaný případ krajský soud konstatoval, že daný případ koresponduje se situací již rozhodovanou Nejvyšším správním soudem, když okolnost, zda ve vytýkacím řízení proběhlo odvolací řízení či nikoli, podle krajského soudu neměla žádný vliv na podstatu shodné právní otázky, zda vytýkací řízení vedené podobně jako daňová kontrola je překážkou rei iudicatae pro následnou daňovou kontrolu téhož. Dle krajského soudu navíc pravomocný výsledek vytýkacího řízení byl v kauze rozhodované Nejvyšším správním soudem stejný jako v dané věci (správní orgán pravomocně přiznal nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve výši, kterou daňový subjekt uplatnil; to vše po provedeném dokazování, na základě něhož dospěl správce daně k definitivnímu závěru, že žalobce své důkazní břemeno ohledně uplatňovaného nároku unesl).

S ohledem na výše uvedené, zdejší soud námitku stěžovatele, že krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí neuvedl, z jakých důvodů je na posuzovaný případ aplikovatelný rozsudek NSS č. j. 7 Afs 193/2006 - 79, neshledal oprávněnou.

Jinou otázkou je, zda nyní projednávaný případ skutečně koresponduje se situací posuzovanou Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 25. 10. 2007, č. j. 7 Afs 193/2006 - 79. V dříve rozhodované věci bylo o uplatňovaném nároku rozhodováno ve vytýkacím řízení i odvolacím orgánem v rámci odvolacího řízení, kdežto v nyní projednávané věci odvolacím orgánem rozhodováno nebylo. Podstata řešení v nyní posuzované věci je však stejná jako v rozsudku č. j. 7 Afs 193/2006 - 79, kde Nejvyšší

správní soud dospěl k závěru, že za kumulativního splnění tří podmínek, a to identity předmětu (daně z přidané hodnoty), časového období (totožné zdaňovací období) a konkrétní posuzované otázky (posouzení uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z hlediska konkrétního zdanitelného plnění), lze hovořit o překážce rei iudicatae.

Stěžovatel svou kasační argumentací směřoval především k vyvrácení závěru o nezákonnosti daňové kontroly z důvodu jejího opakování. Krajský soud však k závěru o důvodnosti žaloby dospěl proto, že shledal vydání dodatečného platebního výměru v rozporu s ustanovením § 27 odst. 1 písm. e) zákona o správě daní a poplatků, neboť zde existovala překážka rei iudicatae spočívající v existenci rozhodnutí týkajícího se již jednou pravomocně vyměřeného totožného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Krajský soud v napadeném rozsudku navíc svůj závěr ohledně otázky podobnosti výzvy zahajující vytýkací řízení se zahájením daňové kontroly a tedy otázku nezákonnosti daňové kontroly z důvodu jejího opakování, přesvědčivě neodůvodnil. V této části je rozhodnutí krajského soudu nepřezkoumatelné. Toto pochybení krajského soudu však samo o sobě není důvodem ke zrušení přezkoumávaného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu zpět k dalšímu řízení, neboť pro zamítnutí kasační stížnosti postačuje shledání oprávněnosti byť i jediného důvodu dostatečného pro zrušení daňových rozhodnutí.

Nad rámec hlavního žalobního bodu krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že pro tvrzení stěžovatele, že žalobce musel ve vytýkacím řízení vědět, že se jedná o zálohu na prodej pozemku, nikoli o zprostředkování jeho prodeje, není ve spise opora. Tento závěr je podle stěžovatele v rozporu se spisovým materiálem, přičemž stěžovatel konkretizoval listiny jeho závěr potvrzující (protokol o ústním jednání ze dne 1. 7. 2002, odpověď Finančního úřadu nad Jevišovkou na dožádání ze dne 20. 6. 2005, protokol o ústním jednání č. j. 58230/05/145930 ze dne 27. 9. 2005, kopie trestního oznámení na obchodní společnost EuroTree HC s. r. o. ze dne 16. 5. 2005).

Závěr poznamenaný krajským soudem pouze nad rámec hlavního žalobního bodu shledal zdejší soud taktéž nepřezkoumatelným. Krajský soud ke svému závěru dospěl z důvodu, že správce daně v rámci daňové kontroly získal „nové skutečnosti“ pouze z ústního a písemného vyjádření žalobce. Z odůvodnění napadeného rozsudku není patrné, proč je podle krajského soudu nutné se spokojit s vysvětlením žalobce, že svému partnerovi důvěřoval, ani jaký má toto vysvětlení vliv na posouzení otázky, zda obchodní společnost EuroTree HC s. r. o. zprostředkovala pro žalobce prodej nemovitosti, či zda se jednalo o zálohu na koupi nemovitosti.

Ani tato další částečná nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku však nemá v posuzované věci vliv na výrok rozhodnutí, neboť jednak tento závěr nebyl důvodem pro zrušení napadených daňových rozhodnutí a jednak z důvodu, že pro zamítnutí kasační stížnosti postačuje shledání oprávněnosti byť i jediného důvodu dostatečného pro zrušení daňových rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud závěrem shrnuje, že při přezkoumání napadeného rozsudku neshledal tvrzené nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení a shledaná částečná nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu není sama o sobě důvodem pro zrušení napadeného rozsudku, neboť pro zamítnutí kasační stížnosti postačuje shledání oprávněnosti byť i jediného důvodu pro zrušení daňových rozhodnutí. Kasační stížnost byla proto jako nedůvodná zamítnuta (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Úspěšnému žalobci pak soud přiznal náklady řízení o kasační stížnosti, spočívající v odměně zástupce (daňového poradce) za jeden úkon právní služby - písemné podání soudu týkající se věci samé a 300,- Kč na úhradě hotových výdajů, v souladu s ustanovením § 9 odst. 3 písm. f), § 7, § 11 odst. 1 písm. d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve znění pozdějších předpisů za použití § 35 odst. 2 s. ř. s., celkem tedy 2400,- Kč. Protože daňový poradce je plátcem daně z přidané hodnoty (dále jen"daň"), zvyšuje se tento nárok vůči žalovanému (stěžovateli) o částku, kterou je tato osoba povinna z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Částka daně vypočtená dle zákona č. 235/2004 Sb. činí 480,- Kč. Žalobci se tedy přiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti v celkové výši 2880,- Kč.

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

V Brně dne 18. listopadu 2010

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu