

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **P. Ž.**, zastoupen Mgr. Petrem Fučíkem, advokátem se sídlem Purkyňova 2, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2008, čj. 4081/08-1300, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 10. 2010, čj. 10 Af 66/2010 – 187,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Českých Budějovicích (dále jen „správce daně“) provedl u žalobce kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2002 až prosinec 2002, leden 2003 až prosinec 2003 a leden 2004 až prosinec 2004. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce v daňovém řízení neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od společnosti TELSPO VÁGNER, spol. s r. o. (dále jen „TELSPO VÁGNER“), přitom v daňových přiznáních

uplatnil odpočet DPH na vstupu z těchto plnění. Tytéž závěry učinil správce daně ohledně zdanitelných plnění přijatých žalobcem od několika dalších daňových subjektů. Správce daně proto doměřil žalobci za kontrolovaná zdaňovací období 30 platebními výměry ze dne 13. 7. 2006 DPH v souhrnné výši 2 385 813 Kč. Žalobce podal proti platebním výměrům odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 14. 5. 2007, čj. 2491/07-1300, zamítl. Uvedené rozhodnutí žalovaného bylo následně zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 22. 8. 2007, čj. 10 Ca 105/2007 – 30. Žalovaný vydal dne 14. 7. 2008 v této věci nové rozhodnutí pod čj. 4081/08-1300, jímž odvolání opět zamítl.

[2] Žalobce podal žalobu i proti novému rozhodnutí žalovaného, ta však byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 1. 2009, čj. 10 Ca 206/2008 – 76. Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu zrušil rozsudkem ze dne 20. 8. 2009, čj. 1 Afs 33/2009 – 124, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Uložil mu, aby se vypořádal s otázkou prekluze práva správce daně doměřit daň a s žalobním bodem uplatněným žalobcem v závěrečném návrhu při jednání soudu.

[3] Krajský soud následně zrušil rozsudkem ze dne 29. 1. 2010, čj. 10 Ca 206/2008 – 143, rozhodnutí žalovaného, neboť dospěl k závěru, že daň byla pravomocně doměřena až po uplynutí lhůty dle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Nejvyšší správní soud ovšem ke kasační stížnosti žalovaného zrušil svým rozsudkem ze dne 30. 6. 2010, čj. 1 Afs 36/2010 – 173, i toto rozhodnutí krajského soudu, neboť dospěl k závěru, že daň byla doměřena v rámci prekluzivní lhůty.

[4] Krajský soud tedy poté svým třetím rozsudkem, který je blíže označen v záhlaví, žalobu opět zamítl. V tomto rozsudku se v prvé řadě vypořádal s námitkou prekluze, a to v návaznosti na závazný právní názor vyřčený v rozsudku NSS čj. 1 Afs 36/2010 – 173. Daň proto byla doměřena před uplynutím prekluzivní lhůty dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Dále krajský soud shledal, že žalobce nebyl zkrácen na svých právech tím, že mu žalovaný neoznámil, že po zrušení prvního rozhodnutí žalovaného krajským soudem se daňové řízení vrátilo do fáze řízení o odvolání. Krajský soud uzavřel, že žalovaný nepochybil při výkladu a aplikaci rozložení důkazního břemene. Žalobce nejprve prokazoval nárok na odpočet DPH na vstupu daňovými doklady. Soud podrobně odůvodnil, proč dle jeho názoru unesl správce daně své důkazní břemeno dle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků ve vztahu ke skutečnostem zpochybňujícím věrohodnost těchto dokladů. Dále konstatoval, že žalobce byl s pochybnostmi správce daně prokazatelně seznámen. Žádné nové důkazy však nenavrhl, a proto se mu nepodařilo zvrátit důkazní situaci. Žalobce tedy neunesl důkazní břemeno ohledně faktické realizace jím deklarovaných obchodních případů. Rovněž námitku žalobce, že nebyl proveden výslech svědka R. V., shledal krajský soud nedůvodnou, a to mj. i s odkazem na rozsudek NSS čj. 1 Afs 33/2009 – 124, vydaný v této věci. Prostřednictvím výslechu svědků Š., T. a P. byla ověřována pravdivost tvrzení žalobce a svědka V., že ve skladu v Kněžských Dvorech docházelo k nakládce a vykládce zboží za účelem jeho rozvozu. Svědci však tyto skutečnosti nepotvrdili.

[5] K žalobnímu bodu, kterým žalobce zpochybňoval výsledky daňového řízení provedeného Finančním úřadem ve Vysokém Mýtě u společnosti TELSPO VÁGNER, krajský soud s odvoláním na § 71 odst. 2 s. ř. s. nepřihlédl. Byl totiž uplatněn až při jednání soudu po uplynutí lhůty k podání žaloby.

II.
Shrnutí argumentů uvedených v kasační stížnosti

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Stěžovatel namítá, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť soud pouze zrekapituloval na straně 4 až 8 úkony správce daně, aniž by k nim zaujal jakékoliv právně relevantní stanovisko. Soud dále pouze stručně dovozuje, že výslechy svědků nebyly provedeny účelově, a konstatuje vyslovený závazný právní názor Nejvyššího správního soudu. Takový odkaz lze však stěží považovat za dostačující odůvodnění meritorního rozhodnutí. Krajský soud dle stěžovatele neuvedl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a výkladu právních předpisů, a opomněl uvést, proč byly aplikovány tyto právní předpisy a právě způsobem, který vedl k výslednému rozhodnutí (s. 7 – 8 rozsudku).

[7] Stěžovatel dále tvrdí, že postup dle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků je možný pouze tehdy, pokud daňový subjekt nedoloží řádné doklady nezbytné ke stanovení daňového základu a výši daně nelze spolehlivě určit ani podle pomůcek. Stěžovatel však předložil relevantní účetní doklady ke zdanitelným plněním přijatým od společnosti TELSPO VÁGNER. Tyto důkazy byly podpořeny i výslechy svědků Š1. a V. Na základě takto provedeného dokazování nelze dovodit, že zdanitelná plnění ve skutečnosti neproběhla tak, jak jsou deklarována v předmětných dokladech, a že stěžovatel neprokázal oprávněnost nároku na odpočet DPH. Stěžovatel v této souvislosti argumentuje rozsudkem krajského soudu ze dne 22. 8. 2007, čj. 10 Ca 105/2007 – 30, kterým bylo zrušeno první rozhodnutí žalovaného v této věci. V něm krajský soud uzavřel, že stěžovatel prokázal přijetí zdanitelného plnění, jeho použití k dosažení obratu za svá zdanitelná plnění a jeho řádné zúčtování. Ani v následném daňovém řízení žalovaný jednoznačným způsobem nevyvrátil věrohodnost důkazních prostředků předložených stěžovatelem. Stěžovatel shrnuje, že krajský soud nesprávně posoudil rozložení a unesení důkazního břemene v daňovém řízení (s. 14 rozsudku), čímž zatížil své řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci.

[8] Další kasační námitkou stěžovatel napadá posouzení obsahu výpovědí svědků Š., T. a P. Nelze z nich totiž seznat, zda docházelo ke zdanitelným plněním, nijak se nevyjadřovali ke způsobu nabytí zboží stěžovatelem a ani nevyvrátili, že stěžovatel zboží od společnosti TELSPO VÁGNER nemohl nakoupit.

[9] Stěžovatel zpochybňuje rovněž další stěžejní důkaz, kterým je dle správce daně a krajského soudu informace ze zprávy o daňové kontrole provedené Finančním úřadem ve Vysokém Mýtě u společnosti TELSPO VÁGNER. Tato daňová kontrola měla být provedena nezákonně, stěžovatel vyjmenovává řadu konkrétních pochybení, kterých se měl správce daně dopustit při provádění kontroly u společnosti TELSPO VÁGNER. Dodává, že stěžovatel nemůže nést odpovědnost za plnění zákonných povinností jiným

daňovým subjektem, resp. za to, že tento daňový subjekt dostatečně neprokázal uskutečnění zdanitelných plnění v letech 2002 – 2004.

[10] Stěžovatel namítá, že v průběhu daňového řízení navrhl další možné důkazy, které byly způsobilé prokázat uskutečnění zdanitelného plnění a vyvrátit pochybnosti správce daně, zejména pak doplňující výslech svědka R. V. Správce daně však tohoto svědka znovu nevyslechl, čímž neodůvodněně zkrátil součinnost správce daně a daňového subjektu (viz nález sp. zn. IV. ÚS 591/08).

[11] Na závěr stěžovatel namítá, že daň byla doměřena po uplynutí lhůty dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Jednotlivé úkony prováděné v rámci daňové kontroly samy o sobě nezakládají běh nové prekluzivní lhůty. Jedním z mnoha důkazů prováděných v daňovém řízení byly výslechy svědků Š., T. a P. Krajský soud neuvedl argument, proč právě tyto důkazy by měly být úkonem dle § 47 odst. 2, když výslechy jiných svědků tyto účinky neměly. Zmíněné výslechy nadto byly učiněny správcem daně toliko s cílem přerušit běh prekluzivní lhůty, neboť do jejího uplynutí zbýval jeden měsíc. Nevyplynuly z nich žádné skutečnosti, které by měly zásadní význam pro řádné zjištění skutkové podstaty, a proto nemohou mít za následek přerušení běhu prekluzivní lhůty.

[12] Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.
Vyjádření žalovaného

[13] Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 21. 12. 2010 odkazuje ve vztahu k námitce týkající se rozložení důkazního břemene v daňovém řízení na rozsudek NSS čj. 1 Afs 33/2009 – 124 (část IV.E.), který se s touto otázkou v dané věci již vypořádal. Taktéž námitka prekluze byla dle žalovaného v dané věci již jednou Nejvyšším správním soudem posouzena (viz rozsudek čj. 1 Afs 36/2010 – 173). K námitce zpochybňující zákonnost daňové kontroly provedené u společnosti TELSPO VÁGNER žalovaný uvádí, že se jedná o námitku zcela novou, která je dle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná.

[14] Výslechy svědků provedené v odvolacím řízení vyhodnotil žalovaný jako věrohodný důkaz vyvracející tvrzení svědka V. ohledně obchodních kontaktů mezi ním a stěžovatelem. K pořízení zboží nemohlo docházet takovým způsobem, jak uváděl stěžovatel a svědek V. Žalovaný souhlasí se závěrem, že k provedení nového výslechu svědka V. nebyl důvod, neboť v dané věci vypovídal již dvakrát v průběhu roku 2005.

[15] Žalovaný na závěr navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV.
Přípustnost kasační stížnosti

[16] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou přípustnosti kasační stížnosti a jednotlivých námitek uplatněných stěžovatelem.

[17] Nejvyšší správní soud posoudil jako nepřípustnou námitku, kterou stěžovatel napadl použití informace o výsledku daňové kontroly u společnosti TELSPO VÁGNER jako podkladu pro vydání rozhodnutí žalovaného (k podrobnějšímu shrnutí námitky viz bod [9] shora). Krajský soud se touto námitkou totiž věcně nezabýval, neboť dospěl k závěru, že byla uplatněna po uplynutí lhůty k podání žaloby, tudíž opožděně. Stěžovatel by tak v kasační stížnosti mohl napadnout pouze zákonnost závěru krajského soudu o opožděném uplatnění tohoto žalobního bodu. To však nečiní. Namísto toho věcně polemizuje se zákonností postupu žalovaného, ačkoliv tato otázka nemohla být předmětem přezkumu ze strany krajského soudu, neboť příslušný žalobní bod nebyl řádně (tj. včas) uplatněn v řízení o žalobě. Uvedená námitka tak byla poprvé uplatněna až v kasační stížnosti, ačkoliv jejímu řádnému uplatnění v řízení před krajským soudem nic nebránilo. Taková námitka je však dle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná.

[18] Ve vztahu k ostatním námitkám musel Nejvyšší správní soud zvážit, zda nejsou nepřípustné s ohledem na § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., neboť Nejvyšší správní soud vydal v této věci již dva zrušovací rozsudky, v nichž se věcně vyjádřil k celé řadě námitek. Opakovaná kasační stížnost je v téže věci přípustná jen tehdy, je-li jako její důvod namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v předchozím zrušovacím rozsudku.

[19] Ústavní soud v nálezu sp. zn. IV. ÚS 136/05 ze dne 8. 6. 2005 (N 119/37 SbNU 519) uvedl, že smyslem tohoto ustanovení je, *„aby Nejvyšší správní soud se znovu nemusel zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva závazný pro nižší soud vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídil. Podrobit takovéto rozhodnutí novému přezkumu v rámci řízení o kasační stížnosti by bylo zcela nesmyslné, neboť ve svých důsledcích by v případě připuštění nového přezkumu mohly nastat toliko dvě možné situace. Buď by totiž kasační soud setrval na svém původním právním názoru (takže by věcné projednání kasační stížnosti nemělo pro stěžovatele naprosto žádný význam), nebo by vyslovil právní názor jiný (takže by postupně rozličnými právními názory zcela rozvrátil právní jistotu a popřel princip předvídatelnosti soudních rozhodnutí).“*

[20] Právním názorem, který Nejvyšší správní soud vyslovil ve zrušovacím rozsudku, je krajský soud v dalším řízení vázán (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). Jestliže tedy Nejvyšší správní soud zavázal krajský soud právním názorem ve vztahu k určité otázce, pak se touto již jednou vyřešenou otázkou lze v řízení o opakované kasační stížnosti zabývat pouze z toho pohledu, zda se krajský soud řídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. I Nejvyšší správní soud je v řízení o opakované kasační stížnosti vázán právním názorem vyjádřeným ve svém předchozím zrušovacím rozsudku (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 7. 2008, čj. 9 Afs 59/2007 – 56, publ. pod č. 1723/2008 Sb. NSS; srov. již rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 27. 6. 1941, sp. zn. Rv II 86/41, publ. in Vážný 18092/1941).

[21] Podmínkou přípustnosti opakované kasační stížnosti v téže věci je tvrzení stěžovatele, že krajský soud nerespektoval závazný právní názor, který Nejvyšší správní soud podal v předchozím zrušovacím rozsudku. Stěžovatel však v kasační stížnosti žádné takové tvrzení nevznesl, pouze napadá správnost závěrů krajského soudu, formulovaných v návaznosti na závazné právní názory Nejvyššího správního soudu podané ve dvou

předchozích rozsudcích, a domáhá se jejich revize. Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. ovšem brání právě tomu, aby účastníci neustále vznášeli na fóru právní otázky, které již byly jednou Nejvyšším správním soudem závazně vyřešeny.

[22] Otázkou prekluze práva správce daně doměřit daň se Nejvyšší správní soud podrobně a s konečnou platností zabýval ve svém rozsudku čj. 1 Afs 36/2010 – 173. Vyjádřil se v něm i k tomu, zda provedení výslechu svědků v odvolacím řízení nebylo účelové a zda tyto úkony směřovaly k dodatečnému doměření daně (bod 16 cit. rozsudku).

[23] Námitku nesprávného výkladu § 31 odst. 9 a § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků a nesprávné aplikace rozložení důkazního břemene v daňovém řízení na tento případ vyřešil Nejvyšší správní soud závazným způsobem v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124 (část IV.E.). Vypořádal se v něm i se správností hodnocení důkazů ze strany žalovaného. Právní názor zaujatý Ústavním soudem v nálezu sp. zn. IV. ÚS 591/08 ze dne 1. 9. 2010 (přístupný na http://nalus.usoud.cz), kterým stěžovatel argumentuje v kasační stížnosti, neprolomil závaznost právního názoru vysloveného v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124. Pokud by tomu tak bylo, byla by opakovaná kasační stížnost přípustná (viz usnesení rozšířeného senátu NSS čj. 9 Afs 59/2007 – 56, cit. v bodě [20] shora). Ústavní soud však v citovaném nálezu nepopřel právní názory, kterými se Nejvyšší správní soud řídil v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124. Průběh důkazního řízení v případě, který posuzoval Ústavní soud, a v nyní posuzovaném případě se zásadně liší (viz zejména body 19 – 22 cit. nálezu, k tomu srov. část IV.E. rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124, zejména body 47 – 54). V nyní posuzovaném případě totiž správce daně provedl několik důkazů, s jejichž pomocí unesl své důkazní břemeno dle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Právní názor zaujatý Nejvyšším správním soudem v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124 je souladný s názorem Ústavního soudu uvedeným ve výše označeném nálezu. Tento nález nepředstavuje změnu judikatury, ale naopak potvrzení judikatury stávající, která byla aplikována v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124. Vydání nálezu sp. zn. IV. ÚS 591/08 není tou skutečností, která by založila přípustnost opakované kasační stížnosti ve smyslu právního názoru rozšířeného senátu vyjádřeného v usnesení čj. 9 Afs 59/2007 – 56.

[24] Rovněž námitkou, dle níž krajský soud dospěl v nyní přezkoumávaném rozsudku k opačným závěrům ohledně prokázání přijetí zdanitelných plnění stěžovatelem než v případě rozsudku čj. 10 Ca 105/2007 – 30, kterým zrušil první rozhodnutí žalovaného, se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124 (část IV.C.).

[25] Námitku zpochybňující relevanci výslechů svědků Š., T. a P. a jejich význam pro důkazní řízení vypořádal Nejvyšší správní soud také již v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124 (část IV.C. a IV.E., body 32, 52, 53 a 56).

[26] Také námitkou neprovedení nového výslechu jednatele společnosti TELSPO VÁGNER pana R. V. se zdejší soud podrobně zabýval v rozsudku čj. 1 Afs 33/2009 – 124 (část IV.D.2). Ani ve vztahu k této otázce nepředstavuje nález sp. zn. IV. ÚS 591/08 (cit. v bodě [23] shora) změnu právního názoru, která by mohla založit přípustnost této námitky. Svědek V. byl vyslechnut dvakrát, nejde tedy o případ, kdy správce daně odmítl provést důkaz navržený daňovým subjektem či kdy by nemožnost obstarat svědeckou výpověď byla kladena k tíži daňového subjektu.

[27] Stěžovatel v případě výše uvedených námitek (bod [22] až [26]) netvrdí, že by se krajský soud neřídil závaznými právními názory vyslovenými Nejvyšším správním soudem ve dvou předchozích rozsudcích, nýbrž zpochybňuje správnost těchto právních názorů a skutkových závěrů. Tyto kasační námitky jsou proto s ohledem na § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřípustné. Nejvyšší správní soud přesto pro doplnění dodává, že krajský soud aplikoval závazné právní názory vyjádřené v obou rozsudcích Nejvyššího správního soudu korektně a rozhodl plně v souladu s nimi. Uvedené námitky by tedy stejně nebyly důvodné.

[28] Přípustná je pouze skupina námitek, v nichž stěžovatel tvrdí, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. K této námitce se nemohl Nejvyšší správní soud ve svých předchozích rozsudcích v dané věci vyjádřit, neboť rozsudek krajského soudu, proti němuž tato skupina námitek míří, přezkoumává nyní poprvé (srov. rozsudek NSS ze dne 2. 7. 2010, čj. 7 As 21/2010 – 232).

V.
Právní posouzení Nejvyššího správního soudu

[29] Kasační stížnost není důvodná.

[30] Pod nepřezkoumatelností rozhodnutí soudu pro nedostatek důvodů nelze rozumět dílčí nedostatky jeho odůvodnění. Konstantní judikatura zdejšího soudu považuje za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů takové rozhodnutí, v němž se soud s žalobním bodem vůbec nevypořádal (viz rozsudek ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 – 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS) nebo dostatečně neozřejmil, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce a proč žalobní námitky považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (viz především rozsudek ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 – 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS).

[31] Nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu spatřuje stěžovatel v tom, že krajský soud na straně 4 – 8 rekapituluje úkony správce daně, aniž by k nim zaujal právně relevantní stanovisko. Z rozsudku není dle stěžovatele zřejmé, jakými úvahami se krajský soud řídil při hodnocení důkazů a výkladu právních předpisů. Soud měl opomenout vysvětlit, proč byly aplikovány zvolené právní předpisy (s. 7 – 8 rozsudku). Odkaz na názor Nejvyššího správního soudu nelze dle stěžovatele považovat za dostačující odůvodnění meritorního rozhodnutí ohledně posouzení účelovosti provedení výslechu svědků správcem daně v opakovaném odvolacím řízení.

[32] Nejvyšší správní soud k této námitce uvádí, že na straně 4 – 7 rozsudku jsou rozvedena skutková zjištění krajského soudu učiněná ze správního spisu, z nichž soud vycházel při posuzování žalobních bodů stěžovatele. Nejedná se tedy o část rozsudku, v níž by se soud vypořádával s žalobními body, toliko v ní shrnuje skutková zjištění, která má krajský soud za prokázaná. Na podkladě těchto skutečností pak krajský soud v dalších částech rozsudku (zejména s. 8, 10 – 14) hodnotil důkazy provedené v daňovém řízení a rovněž posoudil, zda žalovaný nepochybil při výkladu a aplikaci rozložení důkazního břemene. Z těchto částí rozsudku je zcela zřejmé, jakými úvahami se krajský soud řídil při

hodnocení důkazů a posuzování žalobních bodů napadajících závěr žalovaného, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání přijetí zdanitelných plnění od společnosti TELSPO VÁGNER.

[33] Stěžovatel žádným žalobním bodem nezpochybnil výklad (v abstraktní rovině) jakékoliv právní normy, napadal pouze aplikaci právních norem na zjištěný skutkový stav a z toho plynoucí závěry. Krajský soud tedy nebyl povinen podat v odůvodnění rozsudku abstraktní výklad aplikovaných právních norem. Na straně 8 rozsudku krajský soud vymezil, že pro posouzení žaloby bylo podstatné vyřešit, zda byly splněny podmínky pro uplatnění nadměrného odpočtu stanovené v § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, a § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Výklad těchto norem však nebyl v daném případě sporný. Sporným byla aplikace § 31 odst. 9 a § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků na daný případ. Krajský soud aplikaci těchto norem dostatečně přiblížil pomocí citace z rozsudku NSS ze dne 25. 10. 2006, čj. 2 Afs 7/2007 – 107 (s. 8 rozsudku).

[34] Na straně 7 a 8 rozsudku krajský soud dále aplikuje § 47 zákona o správě daní a poplatků. Výklad tohoto ustanovení opět nebyl v obecné rovině mezi stranami sporný, rozdílný názor panoval pouze ohledně podřazení jednotlivých úkonů správce daně pod toto ustanovení. Krajský soud při hodnocení tohoto žalobního bodu vyšel plně ze závazného právního názoru vyjádřeného v rozsudku NSS čj. 1 Afs 36/2010 – 172, který co do rozsahu zestručnil a aplikoval na daný případ. Jestliže krajský soud výslovně neuvedl, proč nelze hodnotit provedení výslechu svědků Š., T. a P. jako účelové úkony správce daně, jedná se pouze o dílčí nedostatky odůvodnění. Touto otázkou se totiž *explicite* zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 1 Afs 36/2010 – 172 (bod 16). Krajský soud byl vázán tímto právním názorem, což ostatně sám ve svém rozsudku s odkazem na § 110 odst. 3 s. ř. s. uvedl. Odůvodnění nyní napadeného rozsudku krajského soudu je třeba vnímat v kontextu právního názoru Nejvyššího správního soudu, jímž byl krajský soud při vydání svého rozhodnutí vázán. Stěžovateli jsou z odůvodnění těchto rozsudků známy důvody, proč soudy odmítly označit výslechy svědků za úkony provedené toliko za účelem přerušení běhu prekluzivní lhůty.

[35] Celá skupina námitek, jimiž stěžovatel zpochybňoval přezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, je nedůvodná. Krajský soud se totiž dostatečně zabýval příslušnými žalobními body a vysvětlil, proč považuje argumentaci stěžovatele za lichou, mylnou a vyvrácenou.

VI.
Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[36] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Soud přitom neshledal žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez návrhu (§ 109 odst. 3 s. ř. s.).

[37] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud na základě § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl v tomto řízení úspěšný, žádné

náklady převyšující běžnou administrativní činnost nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 23. února 2011

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu