ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **EDHESSA, s. r. o.,** se sídlem Biskoupky 33, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31 proti rozhodnutím žalovaného ze dne 20. 12. 2016, č. j. 57243/16/5300-21442-711315, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 7. 2018, č. j. 22 Af 26/2017 – 55,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 7. 2018, č. j. 22 Af 26/2017 – 55 **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 12. 2016, č. j. 57243/16/5300-21442-711315, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni částku 8000 Kč jako náhradu nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Včasnou kasační stížností žalobkyně jako stěžovatelka napadá shora označený rozsudek Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud), jímž byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2016, č. j. 57243/16/5300-21442-711315,

jímž změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 5. 2016, č. j. 2143571/16/3203-50524-802037, tak, že v jeho výroku nahradil ustanovení § 106 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), ustanovením § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu; v ostatním ponechal výrok beze změny.

[2] Žalobkyni byla rozhodnutím správce daně v řízení o dodatečném daňovém přiznání, dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 3. 2011 doměřena daň z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2007 ve výši 0 Kč; podané odvolání bylo zamítnuto. Žaloba proti odvolacímu rozhodnutí byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 10. 7. 2014, č. j. 62 Af 7/2013 - 103, a proti němu podaná kasační stížnost byla odmítnuta usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2014, č. j. 5 Afs 131/2014 - 35; stejně tak byla odmítnuta ústavní stížnost usnesením Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2015, sp. zn. I. ÚS 3962/14. Stěžovatelka podala u správce daně dne 26. 4. 2016 návrh na obnovu řízení ve věci dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2007 a současně podala nové dodatečné daňové přiznání za toto zdaňovací období. Správce daně rozhodnutím ze dne 24. 5. 2016, č. j. 2143571/16/3203-50524-80203, řízení o dodatečném přiznání k dani z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2007 zastavil, a to podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu. Rozhodnutí odůvodnil tím, že dodatečným daňovým přiznáním na daň nižší jsou namítány vady v postupu správce daně, což je podle § 141 odst. 2 daňového řádu vyloučeno. O návrhu na obnovu řízení rozhodl negativně žalovaný dne 21. 12. 2016; toto rozhodnutí není předmětem nynějšího soudního řízení. Žalovaný v rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení konstatoval, že daňový subjekt v novém dodatečném daňovém přiznání uplatňuje nárok na odpočet daně již dříve uplatněný v předchozím dodatečném daňovém přiznání, přičemž tehdejší rozhodnutí bylo prověřeno soudním přezkumem. Nárok byl posuzován i postupem pro odstranění pochybností a shledán neoprávněným. Požadoval-li daňový subjekt již jednou neuznaný nárok na odpočet daně, bylo namístě řízení zastavit. Žalovaný však dospěl k závěru, že k zastavení řízení mělo dojít z odlišného důvodu, než učinil správce daně, a proto jeho rozhodnutí v tomto směru změnil.

II. Rozhodnutí krajského soudu

[3] Krajský soud vycházel ze skutečnosti, že žalobkyně podala první dodatečné daňové přiznání za předmětné zdaňovací období dne 20. 4. 2009, přičemž změna daňové povinnosti oproti řádnému daňovému přiznání spočívala v uplatněném nároku na odpočet DPH ve výši 24 846 572 Kč ze základu daně ve výši 130 771 429 Kč. Tehdejší správce daně vydal platební výměr podle tehdy platného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jímž doměřil daň ve výši 0 Kč, neboť nárok na odpočet neuznal pro neodstranění pochybností o uplatněném nároku. V odvolacím rozhodnutí ze dne 3. 12. 2012 žalovaný (tehdy Finanční ředitelství v Brně) konstatoval nesplnění tří podmínek pro nárok na odpočet (uskutečnění zdanitelného plnění, využití plnění pro ekonomickou činnost, existenci řádného daňového dokladu), což blíže konkretizoval a krajský soud podrobně popsal v napadeném rozsudku. Dále krajský soud konstatoval výsledek řízení o žalobě, o kasační stížnosti a o ústavní stížnosti, tak jak jsou popsány výše v odst. 2. Krajský soud uvedl, že nové dodatečné daňové přiznání z roku 2016 bylo shodného obsahu jako to, které bylo podáno v roce 2009, a popsal výsledek daňového řízení. Rozhodnutí správce

daně bylo doručeno do datové schrány žalobkyně a současně prokuristce společnosti JUDr. K. T. Odvolací rozhodnutí obsahující změnu důvodu zastavení řízení pak bylo doručeno do datové schránky žalobkyně, k níž však neměla přístup. Krajský soud vzal za prokázané doručení až dnem, kdy se s ním seznámil Ing. T., a žalobu proto posoudil jako včasnou. Nepřisvědčil ovšem věcným žalobním námitkám. Dodatečným daňovým přiznáním z roku 2016 byl nárokován shodný odpočet, jako byl nárokován dodatečným daňovým přiznáním podaným v roce 2009, o němž bylo rozhodnuto. Usnesení krajského soudu ze dne 15. 12. 2016, sp. zn. 26 Co 337/2015, které podle názoru žalobkyně vyřešilo předběžnou otázku existence rozhodného zdanitelného plnění, posuzoval v mezích rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2017, č. j. 7 Afs 193/2006 – 79, podle něhož je možnost změny rozhodnutí o dani možná pouze cestou mimořádných opravných prostředků. Pokud by tedy žalobkyní odkazované usnesení mělo význam pro změnu rozhodnutí o dani, mohlo by jít maximálně o důvod k obnově řízení; krajský soud ovšem zmínil, že v něm odlišné posouzení rozhodné otázky neshledává. Krajský soud tak uzavřel, že se žalobkyně novým dodatečným daňovým přiznáním domáhá jiného posouzení právní otázky ve věci pravomocně ukončené, a to včetně soudního přezkumu. Je proto dána překážka věci pravomocně rozhodnuté a žalovaný správně postupoval podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu.

[4] Krajský soud nepřisvědčil ani žalobní námitce, že při nedoručení rozhodnutí o zastavení řízení do 30 dnů od podání dodatečného daňového přiznání nastala fikce konkludentního vyměření daně. Zákon totiž takový důsledek s touto situací nespojuje. Navíc, i kdyby se zde hypoteticky uplatnila tvrzená lhůta podle § 89 odst. 4 daňového řádu, bylo by i tak rozhodnutí vypraveno včas.

[5] Námitka doručení výzvy ze dne 28. 11. 2016 do datové schránky, k níž žalobkyně neměla přístup, byla žalobkyní uplatněna po uplynutí zákonné žalobní lhůty; proto se jí krajský soud věcně nezabýval. Navíc žalobkyně ani netvrdila, jak tím byla dotčena její práva.

III. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

III. 1. Kasační stížnost

[6] Stěžovatelka kasační stížnost opírá o § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“); namítá tedy nesprávné právní posouzení věci. Za nesprávné považuje posouzení vztahu dodatečného daňového přiznání a návrhu na obnovu řízení; k tomu cituje z komentáře daňového řádu odkazovaného v systému ASPI, podle něhož má dodatečné daňové přiznání přednost před mimořádnými opravnými prostředky (obnovou). Z toho dovozuje, že právní názor plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 193/2006 je za účinnosti daňového řádu nepoužitelný. Správce daně tedy byl povinen projednat dodatečné daňové přiznání za situace, kdy byla předběžná otázka v jiném řízení posouzena odlišně. Poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2007, č. j. 8 Afs 71/2006 – 52, podle něhož podání dodatečného daňového přiznání nebrání předchozí soudní přezkum, pokud se toto daňové přiznání opírá o skutečnosti v původním řízení neznámé. Stejně tak v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze

dne 17. 7. 2007, č. j. 2 Afs 51/2006 – 58, je uvedeno, že nové skutečnosti nevedou k přehodnocení předchozího názoru, ale k posouzení skutečností dříve neznámých. Zákaz plynoucí z „§ 56a odst. 2 d. ř." v takovém případě není překážkou řízení. Usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 15. 2. 2016, sp. zn. 26 Co 337/2015 – 161, je novým důvodem v předchozím daňovém řízení nezkoumaným. Zastavením řízení byla stěžovatelka zkrácena na právu správného zjištění a stanovení daně.

[7] Rozhodnutí správce daně a žalovaného se nijak nevypořádávají s dopadem nově vyřešené judikaturní otázky do právních důvodů jejich předchozích rozhodnutí a předchozích soudních rozhodnutí. K tomu se vyjádřil až krajský soud, čímž nepřípustně suploval správce daně a popřel smysl soudního přezkumu.

[8] Stěžovatelka nesouhlasí ani s užitím zásady *ne bis in idem*. Podle komentáře se tato zásada neuplatní v případě negativních rozhodnutí, tedy tam, kde nebylo vyhověno návrhu či žádosti daňového subjektu.

[9] Nakonec stěžovatelka poukazuje na nicotnost rozhodnutí, s níž se měl soud vypořádat z moci úřední. Názor krajského soudu, že lhůtu pro vydání výzvy podle § 89 odst. 4 daňového řádu je třeba považovat spíše za pořádkovou, než za propadnou, je v rozporu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 92/2008 i s důvodovou zprávou k cit. ustanovení. Z toho dovozuje, že lhůta ke stanovení daně za 2. čtvrtletí roku 2007 podle § 148 odst. 5 daňového řádu již marně uplynula, což mělo být vzato v úvahu z moci úřední.

[10] Z těchto důvodů stěžovatelka navrhuje, aby kasační soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu i rozhodnutí správce daně a žalovaného.

III. 2. Vyjádření žalovaného

[11] Žalovaný ve svém vyjádření zdůrazňuje, že pokud by v usnesení Krajského soudu v Brně č. j. 26 Co 337/2015 – 161 byla řešena nějaká předběžná otázka, na jejímž posouzení záviselo předchozí rozhodnutí správce daně, nebyl by to důvod pro podání dodatečného daňového přiznání, ale šlo by o důvod pro obnovu řízení. Ovšem nic takového z předmětného usnesení nevyplývá, neboť se týkalo jiných účastníků řízení a nebyla v něm řešena smlouva ze dne 23. 3. 2007, kterou se zabýval správce daně v předchozím řízení o dodatečném daňovém přiznání. Stěžovatel se tak novým dodatečným daňovým přiznáním domáhá jiného právního posouzení pravomocně skončené věci. Žalovaný považuje za správný odkaz krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 193/2006 – 79, že za splnění podmínek identity předmětu daně, časového období a konkrétní posuzované právní otázky se jedná o věc rozhodnutou. Odkazy stěžovatelky na jinou judikaturu považuje žalovaný za nepatřičné, stejně tak jako její pojetí věci rozhodnuté ve vztahu k § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Z obecné zásady *ne bis in idem* naopak vychází povinnost správce daně zastavit řízení, bylo-li učiněno podání ve věci již pravomocně rozhodnuté. K takové tzv. negativní podmínce řízení je třeba přihlížet z moci úřední. Žalovaný považuje rozhodnutí správce daně i své za vydaná v souladu se zákonem a obsahující veškeré náležitosti; nelze je proto považovat za nicotná. Odůvodnění výroku rozhodnutí je dostatečné a nelze hovořit o tom, že by byly naplněny podmínky

nicotnosti podle § 105 odst. 2 daňového řádu. Pokud stěžovatelka brojí proti posouzení charakteru lhůty podle § 89 odst. 4 daňového řádu, není v judikatuře jednoznačné, byť převažuje názor, že jde o lhůtu pořádkovou. V každém případě toto posouzení není pro rozhodnutí správce daně v dané věci vůbec relevantní. Z těchto důvodů žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

IV. Právní posouzení Nejvyššího správního soudu

IV. 1. Podmínky projednání kasační stížnosti

[12] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatelku jedná osoba s předepsaným právnickým vzděláním; zde soud vycházel ze skutečnosti, že jednatelem žalobkyně je společnost URTENA, SE, jednající JUDr. K. T. (pokud v doplnění kasační stížnosti uvedla, že stěžovatelku zastupuje i jako advokátka, ničím to nedoložila). Kasační stížnost je tedy přípustná a projednatelná.

[13] Důvodnost kasační stížnosti pak Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

IV. 2. Posouzení důvodnosti kasačních námitek

[14] Stěžovatelka uplatnila kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Konkrétně namítá, že správce daně byl povinen projednat dodatečné daňové přiznání, neboť v jiném řízení byla odlišně posouzena předběžná otázka rozhodná pro stanovení daně. Věcné posouzení nových skutečností pak provedl až krajský soud, přesto, že tak neučinil žalovaný. Překážku *ne bis in idem* pak podle ní nelze vztahovat k předchozímu negativnímu rozhodnutí.

[15] Ve věci je nesporné, že stěžovatelka podala první dodatečné daňové přiznání v roce 2009 a na jeho základě byl vydán v roce 2011 dodatečný platební výměr, který obstál v odvolacím řízení i v soudním přezkumu. Předně je třeba zdůraznit, že tento soudní přezkum a jeho výsledek byl v řízení pouze konstatován a nebyl důvodem, pro který bylo řízení o dodatečném daňovém přiznání zastaveno. Stěžovatelkou odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2007, č. j. 2 Afs 51/2006 – 58, se týká obnovy řízení a hledisek, kdy je soudní přezkum její překážkou podle § 56a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tento zákon uvedené ustanovení obsahoval a vztahoval jej k použití mimořádných opravných prostředků. Daňový řád toto omezení převzal pouze ve vztahu k přezkumnému řízení (§ 121 odst. 2). Takové řízení zde nebylo vedeno a žalovaný se o toto ustanovení ve svém rozhodnutí ani neopíral. Tato kasační námitka je lichá.

[16] Stěžovatelka dále namítá, že krajský soud, stejně jako žalovaný, nesprávně posoudili vztah mezi dodatečným daňovým přiznáním a obnovou řízení. V tom jí lze přisvědčit.

Daňový řád účinný od 1. 1. 2011 skutečně tento vztah upravil odlišně od zákona o správě daní a poplatků. V daném případě bylo dodatečné daňové přiznání podáno v roce 2016, a tedy podléhá nové právní úpravě. Podle § 117 odst. 2 daňového řádu nalézací řízení nelze obnovit z důvodů, za kterých lze podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování. Nalézací řízení v sobě obsahuje jak řízení vyměřovací, tak i řízení doměřovací. Daňový řád tedy nově upřednostnil podání dodatečného daňového přiznání před zahájením obnovy řízení a obnova nalézacího řízení je možná jen tehdy, nelze-li postupovat dodatečným daňovým přiznáním (k tomu srovnej Daňový řád, Komentář s judikaturou, Matyášová, Grossová, LEGES, 2015, s. 452, s. 516). Správce daně tedy při posuzování návrhu na obnovu řízení musí posuzovat, zda je podání dodatečného daňového přiznání přípustné. Řízení o obnově však není předmětem tohoto kasačního řízení; zde proto stačí uzavřít, že kasační námitka směřující proti právnímu názoru krajského soudu o prioritě řízení o obnově opřenému o judikaturu k zákonu o správě daní a poplatků je důvodná.

[17] Dodatečné daňové přiznání na daň nižší lze podle § 148 odst. 2 daňového řádu podat v případě, že daň byla stanovena v nesprávné výši, přičemž v něm nelze namítat vady postupu správce daně. Učinit tak lze ve lhůtě stanovené v odstavci 1 téhož ustanovení, tedy pokud běží lhůta pro stanovení daně. Z tohoto hlediska je poněkud zarážející argumentace stěžovatelky domáhající se projednání dodatečného daňového přiznání, že lhůta pro stanovení daně za 2. čtvrtletí roku 2007 již uplynula (odst. 15 kasační stížnosti). Uplynutí lhůty ovšem nebylo důvodem, pro který žalovaný dodatečné daňové přiznání z roku 2016 neprojednal, a není zde třeba se jí zabývat.

[18] V případě dodatečného daňového přiznání podaného stěžovatelkou v roce 2016 se správce daně musel v prvé řadě zabývat překážkami přípustnosti plynoucími z § 141 daňového řádu. Správce daně prvně shledal překážku nepřípustného namítání vad v postupu správce daně, ovšem jeho názor v odvolacím řízení neobstál. Žalovaný překážku věcného posouzení shledal ve shodě s předchozím dodatečným daňovým přiznáním z roku 2009, čemuž přisvědčil i krajský soud, který navíc posoudil i vliv stěžovatelkou označeného soudního rozhodnutí. Podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu správce daně zastaví řízení, bylo-li učiněno podání ve věci, o níž již bylo pravomocně rozhodnuto. Je-li v posuzovaném případě „věcí“ míněno dodatečné daňové přiznání k určité dani za určité zdaňovací období, pak naplnění podmínek pro zastavení řízení o podaném dodatečném daňovém přiznání musí spočívat ve shodě věcí, tj. ve shodě obou dodatečných daňových přiznání, resp. daně jím uplatněné. Není pochyb o tom, že předmětem obou dodatečných daňových přiznání byla stejná daň, ve stejné výši a za stejné zdaňovací období. Shoda však musí být dána i ve skutkových okolnostech, na nichž požadavek na stanovení daně v jiné výši stál. Přesto, že stěžovatelka v důvodech pro podání daňového přiznání (§141 odst. 5 daňového řádu) poukazuje na rozhodnutí civilních soudů jako na odlišné posouzení předběžné otázky a žalovaný i krajský soud k nim přistupovali jako k vyjádření právního názoru, nelze přehlédnout, že podstatou stěžovatelčina tvrzení bylo a je, že těmito rozhodnutími je schopna prokázat, že skutkový stav rozhodný pro stanovení daně byl jiný, než z jakého vycházel správce daně v době jejího stanovení či v době rozhodování o prvním dodatečném daňovém přiznání. Není přitom podstatné, zda tomu tak skutečně je, či není; to je totiž právě tím problémem, který žalovaný nehodnotil. K této části kasační argumentace lze uzavřít, že žalovaný prohlásil shodu věcí mezi dodatečnými daňovými

přiznáními z roku 2009 a z roku 2016, aniž posoudil shodu po skutkové stránce, tedy zda z označených civilních soudních rozhodnutí neplyne, že skutkový stav při předchozím rozhodnutí o dani na základě prvního dodatečného daňového přiznání měl být jiný, než jaký byl vzat za podklad dodatečného platebního výměru. Pokud by tomu tak bylo, nemohl by řízení zastavit, ale o druhém dodatečném daňovém přiznání by musel rozhodnout dodatečným platebním výměrem. V tom lze se stěžovatelkou souhlasit. Nejvyšší správní soud ovšem podotýká, že tento jeho závěr směřuje výhradně k procesnímu postupu žalovaného a nelze z něj dovozovat důvodnost nároku uplatněného dodatečným daňovým přiznáním.

[19] Namítá-li stěžovatelka rovněž, že řízení o dodatečném daňovém přiznání z roku 2016 nemohlo být zastaveno proto, že předchozí rozhodnutí bylo negativním rozhodnutím o žádosti, což nezakládá překážku věci rozhodnuté, nelze jí přisvědčit. Jí označená komentářová literatura je nepřípadná, což již správně konstatoval krajský soud v napadeném rozsudku. Lze jen zdůraznit, že dodatečný platební výměr z roku 2011 byl rozhodnutím o dani a nelze jej považovat za negativní rozhodnutí jen proto, že nestanovil daň ve výši stěžovatelkou požadované.

[20] Pokud za méně podstatnou námitku stěžovatelka označila svůj názor na charakter lhůty podle § 89 odst. 4 daňového řádu, nelze přehlédnout, že o ní polemizuje výhradně ve vztahu k zachování lhůty ke stanovení daně. Proti závěru krajského soudu, že napadené rozhodnutí žalovaného není nicotné, žádnou jinou argumentaci nestaví. Jak již bylo výše uvedeno, ze skutečnosti, že stěžovatelka zde konstruuje závěr o uplynutí objektivní lhůty pro stanovení daně, ač dodatečné daňové přiznání lze podat, jen pokud lhůty ke stanovení daně dosud běží, nelze ve vztahu ke stěžovatelce vyvodit žádný rozumný závěr.

V. Závěr a náhrada nákladů řízení

[21] Kasační stížnost je tedy z několika výše uvedených důvodů nutno považovat za důvodnou. Nesprávný byl právní názor žalovaného i krajského soudu o přednosti postupu cestou obnovy řízení před postupem podáním dodatečného daňového přiznání. Nesprávný byl postup žalovaného, který řízení o druhém dodatečném daňovém řízení zastavil z důvodů překážky věci rozhodnuté, aniž řádně posoudil, zda tímto dodatečným daňovým přiznáním není namítáno, že nyní lze doložit odlišný skutkový stav rozhodný pro stanovení daně, a toto tvrzení věcně neposoudil. Tento nedostatek nelze nahradit vyjádřením ke kasační stížnosti, stejně tak jako není dostačující, že věcné posouzení do určité míry provedl krajský soud. Krajský soud pochybil v tom, že nesprávný postup žalovaného akceptoval. Žalovaný tak v dalším řízení musí posoudit tvrzení o doložení skutkového stavu rozhodného pro stanovení daně a v návaznosti na výsledek buď v rozhodnutí o zastavení řízení řádně zdůvodnit, že kromě shody v dani a v daňovém období ani skutkový stav nedoznal změny, anebo v opačném případě o dodatečném daňovém přiznání musí rozhodnout věcně.

[22] Proto Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil. Jelikož již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro zrušení rozhodnutí správního orgánu [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.], soud zrušil i rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení (§ 78 odst. 3 a 4 s. ř. s.). O věci

přitom rozhodoval bez jednání za podmínek § 109 odst. 2 s. ř. s. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[23] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka byla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, žalovaný je proto povinen jí nahradit účelně vynaložené náklady soudního řízení. Jelikož Nejvyšší správní soud nevrátil věc k dalšímu řízení krajskému soudu, byl povinen rozhodnout také o náhradě nákladů řízení před krajským soudem. Tyto náklady jsou tvořeny částkou 3000 Kč za zaplacený soudní poplatek za řízení o žalobě a částkou 5000 Kč za zaplacený soudní poplatek za řízení o kasační stížnosti. Pokud stěžovatelka požadovala náhradu nákladů řízení ve výši 9300 Kč, pak s ohledem na nedoložení, že by za stěžovatelku jednala jako advokátka, a s ohledem na nejasnost a nedoložení účtované částky, jí tato nebyla přiznána. Stěžovatelce proto byla přiznána náhrada nákladů řízení ve výši 8000 Kč a žalovanému bylo uloženo zaplatit jí tuto částku v přiměřené lhůtě.

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

V Brně dne 26. září 2019

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu