

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobkyně: **Zemědělská akciová společnost Nivnice**, se sídlem v Nivnici, Brodská 624, zastoupená JUDr. Marcelou Andráskovou, advokátkou v Brně, Mezírka 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2004, čj. 1225/2004/FŘ/120, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 15. 7. 2009, čj. 31 Ca 89/2008 – 69,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d ň ě n í :

Dodatečným platebním výměrem ze dne 20. 10. 2003 vyměřil Finanční úřad v Uherském Brodě žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 496 000 Kč.

Proti dodatečnému platebnímu výměru se žalobkyně odvolala k žalovanému. Ten v rozhodnutí ze dne 27. 9. 2007, čj. 1225/2004/FŘ/120, žalobkyni částečně vyhověl a dodatečně doměřenou daň snížil na částku 336 350 Kč.

Žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalovaného žalobou u krajského soudu. Ten se ztotožnil s námitkami žalobkyně a rozsudkem ze dne 4. 7. 2007, čj. 31 Ca 89/2005 - 25, rozhodnutí žalovaného o odvolání zrušil.

Žalovaný podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28. 11. 2008, čj. 8 Afs 3/2008 – 56, rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud zavázal krajský soud právním názorem, že vznikla-li původní pohledávka z titulu půjčky, trvá i v případě postoupení původní titul jejího vzniku. Dochází pouze ke změně v osobě věřitele. Ustanovení § 8a odst. 3 písm. d) zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „zákon o rezervách“), ve znění účinném do 31. 12. 2000, vylučuje tvorbu opravných položek u pohledávek vzniklých z titulu úvěru. Protože postoupením pohledávky ke změně titulu nedošlo, jedná se stále o pohledávku vzniklou na základě úvěru. Dle Nejvyššího správního soudu finanční orgány postupovaly správně, pokud vyměřily žalobkyni dodatečně daň. Žalobkyně k tvorbě opravné položky nebyla oprávněna.

Následně krajský soud rozsudkem ze dne 15. 7. 2009, čj. 31 Ca 89/2005 – 69, žalobu zamítl a žádnému z účastníků nepřiznal náhradu nákladů řízení. Uvedl, že „žalobce napadal rozhodnutí žalované toliko z důvodů nesprávného posouzení věci při tvorbě opravné položky, přičemž Nejvyšší správní soud najisto postavil, že finanční orgány postupovaly správně, pokud dodatečně žalobci daň vyměřily, neboť žalobce nebyl k tvorbě opravné položky oprávněn. Krajskému soudu tudíž nezbylo než žalobu jako nedůvodnou zamítnout.“

Proti výše uvedenému rozsudku brojila žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tedy z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem a z důvodu vady řízení.

Stěžovatelka namítá, že uplatňovala opravné položky nikoli k postupované pohledávce, ale pouze ke kupní ceně, za kterou pohledávku koupila. Sjednaná kupní cena nebo úplata za postoupenou pohledávku nemá žádnou souvislost s titulem nabytí pohledávky. Vztah postupitele s postupníkem je pouze vztahem o prodeji zboží (pohledávky) za sjednanou kupní cenu. Žádnou roli v něm nehraje původ pohledávky, ale pro účely účetní a daňové pouze výše kupní ceny. Ustanovení § 8a odst. 3 písm. d) zákona o rezervách se netýká opravných položek, které se vztahují ke kupním cenám nebo pořizovacím hodnotám za nakoupenou pohledávku. Názor krajského soudu je tedy chybný, protože stěžovatelka tvořila opravné položky pouze ke kupní ceně, nikoliv k pohledávce vzniklé z úvěru, jak se dle stěžovatelky mylně domnívá v rozsudku soud.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tím, zda je kasační stížnost přípustná.

Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. uvádí, že „kasační stížnost je nepřijatelná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu“.

Účelem § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je zamezit opakovanému přezkumu ve věcech, ve kterých Nejvyšší správní soud již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva ve věci vyslovil, a krajský soud se tímto právním názorem řídil. Tato situace nastala i v předložené věci.

Stejný závěr uvedl i Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05: „Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) soudního řádu správního zajišťuje, aby se Nejvyšší správní soud nemusel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídil (...)“.

Vázanost právním názorem Nejvyššího správního soudu vyplývá z § 110 odst. 3 s. ř. s. a znamená povinnost krajského soudu, jehož rozhodnutí bylo zrušeno, respektovat v novém rozhodnutí právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem. V případě opakované kasační stížnosti směřující proti novému rozhodnutí krajského soudu může stěžovatel pouze namítat, že se krajský soud závazným názorem Nejvyššího správního soudu neřídil. Uvedené závěry Nejvyšší správní soud vyslovil již ve svém rozhodnutí ze dne 8. 4. 2005, čj. 7 Azs 338/2004 - 106: „Pokud se stěžovatel v kasační stížnosti podané proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem, dovolává stížních důvodů v předchozí kasační stížnosti již jednou uplatněných a Nejvyšším správním soudem věcně přezkoumaných, je kasační stížnost v této části nepřijatelná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.“

Stěžovatelka v nyní posuzované kasační stížnosti netvrdila, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Kasační stížnost směřuje pouze k tomu, aby se Nejvyšší správní soud znovu zabýval věcí, v níž již právní názor vyslovil. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 28. 11. 2008, čj. 8 Afs 3/2008 - 56, zdůvodnil, zda se postoupením pohledávky změnil titul jejího vzniku a zda bylo možné tvořit opravnou položku dle § 8a odst. 3 písm. d) zákona o rezervách. Pokud by Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti věcně rozhodoval, pouze by zopakoval již jednou v nyní řešené věci zaujatý právní názor. Na věci také nic nemění, že první kasační stížnost podal žalovaný a druhou stěžovatelka.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že stěžovatelka podala kasační stížnost proti rozhodnutí, jímž soud nově rozhodl na základě závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu, a brojila pouze proti tomu, co již Nejvyšší správní soud v předchozím rozsudku posoudil. Kasační stížnost je proto dle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřijatelná. Nejvyšší správní soud ji proto podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 120 s. ř. s. odmítl.

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 3 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, jestliže kasační stížnost byla odmítnuta.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 26. února 2010

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu