



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **J. K.**, zastoupen JUDr. Vladimírem Císařem, advokátem se sídlem B. Němcové 583/33, České Budějovice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 9. 2008, čj. 5344/08-1100, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 20. 3. 2009, čj. 10 Ca 238/2008 - 26,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 20. 3. 2009, čj. 10 Ca 238/2008 - 26, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Rozhodnutím žalovaného blíže označeným v záhlaví tohoto rozsudku bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Jindřichově Hradci (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 5. 2008, čj. 43827/08/086910/5460, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2005 ve výši 1 639 345 Kč.

[2] Správce daně uvedené rozhodnutí vydal na základě vlastní vyhledávací činnosti. V jejím průběhu zjistil, že žalobce byl od roku 1992 společně se svou manželkou M. K. vlastníkem nemovitosti p. č. 58, zastavěná plocha a nádvoří, s domem č. p. 111 a p. č. 59, trvalý travní porost, zapsané na listu vlastnictví č. 4042 pro katastrální území Jindřichův Hradec. Dům v Panské ulici č. p. 111 se nachází v centru památkové rezervace v Jindřichově Hradci. Nemovitosti žalobce zařadil v roce 1992 do svého obchodního majetku se vstupní cenou 3 400 000 Kč. Dne 15. 12. 2004 uvedené nemovitosti žalobce společně s manželkou na základě

kupní smlouvy prodal své dceři D. K., a to za sjednanou cenu 3 000 000 Kč. Rozhodnutím Katastrálního úřadu v Jindřichově Hradci, čj. V-58/2005-303, byl vklad práva povolen dne 28. 1. 2005, s právními účinky ke dni 10. 1. 2005. K tomuto datu žalobce dům v Panské ulici v Jindřichově Hradci vyřadil ze svého obchodního majetku. Kupující uhradila kupní cenu na žalobcův účet dne 17. 1. 2005.

[3] Z odhadu obvyklé ceny nemovitosti pro účely úvěrového řízení v Českomoravské hypoteční bance ze dne 11. 9. 2004 a ze znaleckého posudku – odhadu nominální hodnoty zajišťovacího prostředku pro Českou spořitelnu, a.s. ze dne 16. 12. 2004 správce daně zjistil, že obvyklá cena předmětných nemovitostí činí ke dni ocenění 8 500 000 Kč. Proto dospěl k závěru, že byl naplněn § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, neboť se jednalo o obchodní vztah mezi osobami blízkými a sjednaná kupní cena byla výrazně nižší než cena, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Vyšel přitom i z toho, že D. K. prodala po 15 měsících nemovitosti v nezměněném stavu za 12 500 000 Kč. Správce daně podle cit. ustanovení upravil základ daně o zjištěný rozdíl, protože tento rozdíl nebyl uspokojivě doložen, přičemž cenu, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích, stanovil na 8 220 760 Kč.

[4] Dne 20. 12. 2007 žalobcův zástupce správci daně předložil fotokopii dodatku k výše uvedené kupní smlouvě s datem vyhotovení 1. 2. 2005, z něhož vyplývá, že se smluvní strany dohodly na zvýšení kupní ceny o 5 000 000 Kč. Navýšenou částku měla kupující splácet v ročních splátkách po 400 000 Kč, a to počínaje rokem 2008. Tento dodatek správce daně neosvědčil jako důkazní prostředek, neboť závazky kupujícího i prodávajících z kupní smlouvy ze dne 15. 12. 2004 zanikly řádným splněním dříve, než byl dodatek uzavřen. Správce daně vyšel ze skutečnosti, že zaniklý závazek nelze dohodou zrušit ani změnit.

[5] Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí zejména odmítl žalobcovu námitku spočívající v tom, že žádný právní předpis nezakazuje smluvním stranám měnit či doplňovat zákonným způsobem smluvní podmínky, tedy i smluvní cenu. Příložený dodatek ke kupní smlouvě nemohl být osvědčen jako důkazní prostředek, protože z §§ 516-523 a §§ 559-587 občanského zákoníku vyplývá, že oboustranným splněním závazků ze smluv tyto závazky zanikají, jejich změna nebo záměna je z principu možná pouze u závazků existujících. Žalovaný v této souvislosti odkázal mj. i na rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2007, čj. 8 Afs 120/2005 - 86. Poukázal též na skutečnost, že žalobce v přiznání k dani z příjmů za rok 2005 ani za roky následující neuváděl mezi svými pohledávkami pohledávku z prodeje převáděných nemovitostí ve výši 5 000 000 Kč a na existenci dodatku si vzpomněl až po jednání dne 30. 10. 2007. Žalovaný proto sdílí názor správce daně, že uvedený dodatek byl uzavřen pouze účelově ke snížení daňové povinnosti.

[6] K námitce možného dvojího zdanění stejného příjmu, pokud bude žalobci placena kupní cena dle dodatku, žalovaný uvedl, že postupoval v souladu s § 23 odst. 7 uvedeného zákona. Pokud v roce 2008 a následujících skutečně dojde ke splácení částky 400 000 Kč, bude nutno zjistit, o jaký majetkový převod se z pohledu zákona o daních z příjmů jedná a případně rozhodnout o způsobu zdanění. Vzhledem k citovaným ustanovením občanského zákoníku (viz bod [5] shora) však nebude možné převod peněz vztahovat ke kupní smlouvě z 15. 12. 2004.

[7] Žalobce se proti rozhodnutí žalovaného bránil žalobou ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích. V ní mj. uvedl, že dodatek ke kupní smlouvě nemůže být účelový, jelikož podpisy účastníků na něm jsou úředně ověřeny. Dále setrval na názoru, že tento dodatek je platný, i když původní závazky z vlastní smlouvy byly před jeho uzavřením splněny. Tato skutečnost nevylučuje možnost dohodnout se v rámci smluvní volnosti na změně původně dohodnutých

parametrů smlouvy. Ačkoli si žalobce i jeho manželka jako účastníci sdružení uplatnili ve stejném případě každý jednu polovinu nákladů a jednu polovinu příjmů, základ daně byl napadeným rozhodnutím upraven pouze žalobci. Na straně prodávající přitom vystupovali oba společně. K důkazu žalobce navrhl mj. zprávu o daňové kontrole u daňového subjektu M. K. ze dne 21. 7. 2008. Závěrem žalobce zopakoval též námitku hrozícího dvojího zdanění jeho příjmů.

[8] Krajský soud žalobu v záhlaví blíže označeným rozsudkem zamítl. V jeho odůvodnění podrobně zopakoval skutečnosti zjištěné správními orgány a jejich závěr o neosvědčení dodatku ke kupní smlouvě jako důkazního prostředku označil za správný. S odkazem na judikaturu dovodil, že oboustranným splněním závazků tyto závazky zanikají, přičemž zaniklý závazek nemůže být změněn nebo nahrazen závazkem novým. V posuzovaném případě tak nejpozději dne 18. 1. 2005, kdy byla dohodnutá kupní cena připsána na účet žalobce, došlo k řádnému a včasnému splnění závazků obou smluvních stran.

[9] Krajský soud nesouhlasil ani s žalobcovou námitkou, že došlo ke zvýšení základu daně pouze žalobci a nikoli jeho manželce jako účastníci sdružení. Žalobce tuto námitku nevznášel v průběhu celé daňové kontroly ani v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Kupní cena byla zaplacená žalobci na jeho účet v celé výši, z tohoto důvodu také správce daně postupoval tak, že zdanitelný příjem podrobil dani z příjmů fyzických osob. K námitce vzniku dvojího zdanění soud odkázal na § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů ve vztahu k § 116 občanského zákoníku a konstatoval, že pro danou věc nemá právní význam sjednaná dohoda mezi žalobcem a jeho dcerou, protože změna závazku již nepřicházela v úvahu.

II.

Stručné shrnutí argumentů uvedených v kasační stížnosti

[10] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) rozsudek krajského soudu včas napadl kasační stížností, v níž uplatnil kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatel především nesouhlasí se závěrem soudu o nemožnosti změny zaniklého závazku, neboť dodatek ke smlouvě je dohodou, kterou se mění podmínky původní smlouvy. V souladu s jednou z nejvýznamnějších zásad soukromého práva – smluvní svobodou nebo též autonomií vůle – mohou smluvní strany činit změny v obsahu závazků, které uzavřou.

[11] Stěžovatel se neztotožnil ani se závěry soudu ohledně jeho námitky zvýšení nákladů pouze jemu a nikoli jeho manželce. Dle § 2 odst. 3 daňového řádu při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Již z dokladů předložených ke kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2004 a 2005 správce daně zjistil, že stěžovatel společně s manželkou uzavřeli předmětnou kupní smlouvu. Proto mu bylo od počátku známo, kdo je prodávajícím a tím i plátcem daně. Proto měl správce daně v souladu s § 6 odst. 2 daňového řádu stanovit základ daně a vyměřit daň z příjmů též stěžovatelově manželce. Postupem správce daně došlo k částečnému vyměření daně z příjmů fyzických osob jinému poplatníku, než kterému vyměřena být měla, čímž došlo též k porušení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

[12] S odkazem na § 31 odst. 2 daňového řádu stěžovatel dále uvedl, že bylo povinností správce daně zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž nebyl vázán jen návrhy daňového poplatníka, a proto nemůže obstát tvrzení krajského soudu, že tato námitka nebyla vznesena ve správním řízení. Krajský soud se rovněž nevypořádal

s žalobní námitkou, podle níž bude po upravení kupní ceny stěžovatelův příjem podléhat dvojímu zdanění. Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

III.

Stručné shrnutí vyjádření žalovaného

[13] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti především odkázal na obsah svého vyjádření k žalobě. Dále znovu zopakoval skutečnosti rozhodné pro posouzení relevance dodatku ke kupní smlouvě, jak byly popsány výše, a postup správce daně opětovně označil za správný a souladný se soudní judikaturou.

[14] K námitce nedoměření daně též stěžovatelově manželce žalovaný uvedl, že jelikož tato námitka nebyla uplatněna ve správním řízení, není ani vypořádána ve stěžovatelově rozhodnutí. Důvod, pro který správce daně dodatečně zvýšil základ daně a daň z příjmů pouze u stěžovatele a nikoliv u jeho manželky, je následující. Stěžovatel podnikal se svojí manželkou ve sdružení fyzických osob, které však není právnickou osobou, nemá právní subjektivitu. Stěžovatel vedl za sdružení (tedy za sebe a svoji manželku) daňovou evidenci (viz s. 1 zprávy o daňové kontrole čj. 39121/08/086930). Předmětná nemovitost zůstala ve společném jmění manželů, ač ji stěžovatel zahrnul do obchodního majetku, provedl na ní technické zhodnocení a do výdajů na dosažení, zajištění a udržení daňových příjmů uplatňoval její odpisy. Ke dni 10. 1. 2005 nemovitost vyřadil z obchodního majetku. Ve smyslu § 7 odst. 9 věta třetí zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2005, jsou příjmy z prodeje nemovitosti ve společném jmění manželů zdaňovány u toho z manželů, který měl nemovitost zahrnutou v obchodním majetku. Navíc platba, kterou byla uhrazena kupní cena nemovitosti, byla provedena na stěžovatelův bankovní účet. Správce daně v tomto smyslu se stěžovatelem v průběhu daňové kontroly jednal. Stěžovatelem ani jeho zástupcem nebyl vyjádřen nesouhlas s tímto postupem.

[15] Pokud jde o námitku dvojího zdanění, nelze dle žalovaného předjímat výsledek daňového řízení, které bude teprve v budoucnu zahájeno. Bude otázkou dokazování, o jaký druh příjmů se bude jednat a zda vůbec, popř. v jaké výši bude podléhat zdanění. Na základě všech uvedených skutečností žalovaný navrhl, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

IV.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[16] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodu v kasační stížnosti uvedeném, shledal přitom vady, jimiž se musel zabývat i bez návrhu (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

[17] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil právní otázku správnosti hodnocení právního významu dodatku ke kupní smlouvě krajským soudem (**IV.A.**). Dále se zabýval námitkou nesprávného doměření daně pouze stěžovateli a nikoli též jeho manželce, zde však shledal nepřezkoumatelnost rozsudku (**IV.B.**). Konečně se zabýval námitkou nevypořádání se se žalobním bodem ohledně možného dvojího zdanění stěžovatelova příjmu (**IV.C.**).

[18] Kasační stížnost je důvodná.

IV.A.

Správnost hodnocení právního významu dodatku ke kupní smlouvě krajským soudem

[19] Soud se nejprve zabýval námitkou, podle níž měl krajský soud dle názoru stěžovatele potvrdit nesprávný právní názor žalovaného o neosvědčení důkazního prostředku – dodatku ke kupní smlouvě [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

[20] Mezi účastníky není sporu o tom, že předmětný dodatek byl uzavřen až poté, co byly všechny závazky z kupní smlouvy oběma stranami splněny. Stalo se tak ke dni 17. 1. 2005, kdy byl po předchozím vkladu vlastnického práva ve prospěch dcery stěžovatele uhrazena celá částka odpovídající kupní ceně. Tyto skutečnosti stěžovatel ve své kasační stížnosti nijak nezpochybňuje. Stěžovatel toliko tvrdí, že účastníci závazkového vztahu jej mohou s ohledem na smluvní svobodu a autonomii vůle kdykoli později dohodou změnit. Tento právní názor je však nesprávný.

[21] Nejvyšší správní soud se k otázce možné změny závazkového vztahu, který zanikl splněním, zabýval v rozsudku ze dne 31. 7. 2007, čj. 8 Afs 120/2005 - 86 (všechna zde cit. rozhodnutí NSS jsou dostupná též na www.nssoud.cz), na nějž ostatně správně odkázal jak žalovaný tak krajský soud. Podle tohoto rozhodnutí „*již zaniklý závazek nemůže být změněn ani nabrazen jiným, tedy kumulativní či privativní novace nebo narovnání (§ 516, 570 a 585 občanského zákoníku) jsou z principu možné pouze u existujících závazkových vztahů, nikoli u závazků zaniklých splněním či jiným způsobem.*“ Tento právní názor je v souladu s judikaturou civilních soudů (srov. např. rozsudek NS ze dne 26. 9. 2001, sp. zn. 20 Cdo 2352/99; rozsudek NS ze dne 22. 6. 2004, sp. zn. 29 Odo 1019/2003, publ. v čas. Soudní judikatura pod č. 147, ročník 2004, sešit 8; usnesení NS ze dne 12. 10. 2006, sp. zn. 29 Odo 331/2006, usnesení NS ze dne 30. 8. 2007, sp. zn. 26 Odo 1509/2005, všechna zde cit. rozhodnutí NS jsou dostupná též na www.nssoud.cz) i s právní doktrínou (srov. názor Filipa Melzera in: Eliáš, K. Občanský zákoník. Velký akademický komentář. 2. svazek. Praha, Linde 2008, s. 1659).

[22] Logika tohoto právního závěru stojí na následujících premisách. Ustanovení § 516, § 570, § 572 odst. 2, resp. § 585 občanského zákoníku, výslovně upravují možnost, aby se účastníci smlouvy dohodli, že mění dosavadní závazek nebo ruší nesplněný závazek nebo jeho část, resp. upraví práva mezi nimi sporná a pochybná. Žádné z cit. ustanovení neupravuje takovouto možnost ohledně závazku již splněného. Není proto možné dovodit, že vzhledem k zásadě smluvní volnosti je možné dohodou modifikovat i závazky již splněné. Jinými slovy, obsahuje-li občanský zákoník pouze možnost zasahovat dohodou do závazků dosud nesplněných, lze z toho dovodit, že možnost takového zásahu do závazků již splněných, a tedy zaniklých, nepřipouští. Ostatně si lze stěží představit, jak by bylo vůbec možno (z důvodu splnění) neexistující závazek dohodou zrušit či modifikovat.

[23] Stěžovatel poukazuje na zásadu smluvní svobody, neboť dle jeho názoru mu žádný právní předpis nezakazuje změnit parametry smlouvy, ač závazky z ní již byly splněny. V tomto lze opětovně odkázat na již cit. judikát čj. 8 Afs 120/2005 - 86 (viz bod [21] shora), podle něhož samozřejmě i v oblasti veřejného práva nutno uznávat právní důsledky soukromoprávních úkonů daňového subjektu. V daném případě však nelze takovýto důsledek dodatku ke kupní smlouvě přiznat s ohledem na § 559 občanského zákoníku, podle něhož řádným a včasným plněním závazek (dluh) zaniká. Jelikož v posuzovaném případě nikdo řádné a včasné splnění závazků obou stran kupní smlouvy nezpochybnil, je rovněž nepochybné, že došlo k zániku závazkového vztahu, a proto je jeho změna pojmově vyloučena.

[24] Stěžovatel má samozřejmě možnost v souladu se zásadou autonomie vůle a smluvní svobody uzavřít s kýmkoli, tedy i se svou dcerou, smlouvu jinou. Takováto smlouva však již nemůže mít dopady na daňové povinnosti stěžovatele v souvislosti s nyní posuzovanou transakcí, neboť tato transakce svým završením ve smyslu § 559 občanského zákoníku závazně předurčila daňovou povinnost stěžovatele.

[25] Tato námitka proto není důvodná.

[26] Nejvyšší správní soud pro pořádek dodává, že ačkoliv dále dospěl k závěru, že rozsudek krajského soudu je v části nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, nebránila tato skutečnost přezkumu rozsudku z pohledu dalších kasačních námitek napadajících skutkové a právní závěry, které jsou oddělitelné od nepřezkoumatelné části rozsudku (srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 19. 2. 2008, čj. Afs 212/2006 - 74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS).

IV.B.

Námitka nesprávného doměření daně pouze stěžovateli a nikoli též jeho manželce

[27] Pokud jde o námitku nesprávného doměření daně pouze stěžovateli a nikoli též jeho manželce, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že rozsudek krajského soudu je ve vztahu k jejímu vypořádání nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a to ze dvou důvodů.

[28] Krajský soud nejprve uvedl, že stěžovatel „*tuto námitku nevznášel v průběhu celé daňové kontroly ani v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru*“ (s. 8 rozsudku). Krajský soud nicméně neodkázal na právní normu, z níž by takové omezení pro žalobní námitky vyplývalo. Z rozsudku není ani srozumitelné, jaký dopad dřívější neuplatnění této námitky pro řízení před krajským soudem mělo: krajský soud se totiž následně pokusil též s touto námitkou vypořádat, byť velmi stručně (cca v první polovině posledního stručného odstavce na s. 8). Pokud měl krajský soud za to, že námitka je projednatelná, vypořádal se s ní z dále uvedených důvodů nedostatečně.

[29] Krajský soud poté konstatoval, že úhrada kupní ceny za předmětné nemovitosti byla provedena na stěžovatelův účet, a proto správce daně postupoval správně. K tvrzení uvedenému v žalobě, totiž že stěžovatel i jeho manželka uplatnili každý jednu polovinu nákladů a jednu polovinu příjmů, se nevyjádřil vůbec, nevyhodnotil, jaký právní význam (pokud nějaký) má toto tvrzení pro postup správce daně a žalovaného.

[30] V rozsudku ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS, zdejší soud s odkazem na dosavadní konstantní judikaturu konstatoval, že „*není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Nestačí, pokud soud při vypořádávání se touto argumentací účastníka pouze konstatuje, že tato je nesprávná, avšak neuvede, v čem (tj. v jakých konkrétních aspektech resp. důvodech právních či případně skutkových) její nesprávnost spočívá.*“ Odůvodnění krajského soudu je proto v tomto bodě nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[31] Rovněž nelze přehlédnout, že stěžovatel v této souvislosti v žalobě navrhl provedení důkazu zprávou o daňové kontrole u daňového subjektu M. K. ze dne 21. 7. 2008, dokonce toto v žalobě zvýraznil tučným písmem a čtyřmi vykřičníky. Krajský soud rozhodl ve věci

bez nařízení jednání, neboť žádný z účastníků nevyjádřil s takovým postupem nesouhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Soud tudíž ani neprovedl stěžovatelem navržený důkaz, aniž by však v odůvodnění svého rozsudku uvedl, proč nepovažoval jeho provedení za nezbytné. Zde je nutno poukázat na konstantní judikaturu Ústavního soudu k otázce tzv. opomenutého důkazu, podle níž zásadám spravedlivého procesu odpovídá nejen možnost účastníka řízení vyjádřit se k provedeným důkazům, nýbrž i navrhnout důkazy vlastní. Soud sice není povinen provést všechny navržené důkazy, avšak musí o vznesených návrzích rozhodnout a – pokud jim nevyhoví – ve svém rozhodnutí vyložit, z jakých důvodů (zpravidla ve vztahu k hmotněprávním předpisům, které aplikoval a k právním závěrům, k nimž na skutkovém základě věci dospěl) navržené důkazy neprovedl, resp. pro základ svých skutkových zjištění je nepřevzal (srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 61/94, Sb. ÚS, sv. 3, s. 51, obdobně např. nálezy sp. zn. I. ÚS 549/2000, Sb. ÚS, sv. 22, s. 65, nálezy sp. zn. II. ÚS 663/2000, Sb. ÚS, sv. 22, s. 19, nálezy sp. zn. IV. ÚS 67/2000, Sb. ÚS, sv. 21, s. 153).

[32] Nejvyšší správní soud upozorňuje, že ve smyslu judikatury Ústavního soudu nemůže namísto krajského soudu hodnotit nezbytnost provedení právě citovaného důkazu. Teprve poté, co z odůvodnění rozsudku krajského soudu budou zřetelné veškeré důvody rozhodnutí, včetně eventuálního *odůvodněného* rozhodnutí krajského soudu o tom, proč není provedení stěžovatelem navrženého důkazu nezbytné, bude se moci stěžovatel bránit cestou nové kasační stížnosti (viz nálezy ÚS ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, přístupný na <http://nalus.usoud.cz/Search/Search.aspx>).

[33] Vzhledem k oběma uvedeným skutečnostem je tato kasační námitka důvodná, byť nikoli pro stěžovatelem namítané nesprávné posouzení právní otázky ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., ale pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů podle písm. d) téhož ustanovení (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

IV.C.

Námitka týkající se možného dvojího zdanění stěžovatelova příjmu

[34] Vadu podle písm. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud shledal rovněž ve vztahu k poslední stěžovatelově námitce. V té stěžovatel upozorňuje, že krajský soud se nevypořádal s žalobním bodem namítajícím budoucí možné dvojí zdanění téhož příjmu. Jakkoliv stěžovatel tuto námitku nesprávně podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., takovouto právní kvalifikací není zdejší soud vázán (viz rozsudek NSS ze dne 8. 1. 2004, č. j. 2 Afs 7/2003 - 50, publ. pod č. 161/2004 Sb. NSS).

[35] V této části je rozsudek krajského soudu taktéž nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Rozsudek v téže stručné pasáži (cca v druhé polovině posledního stručného odstavce na s. 8 – srov. bod [28] shora) pouze odkazuje na „§ 23 odst. 7 zákona o daně z příjmů ve vztahu k § 116 občanského zákona,“ z něhož plyne správci daně povinnost upravit základ daně. Dále je v něm konstatováno, že pro danou věc nemá právní význam sjednaná dohoda mezi stěžovatelem a jeho dcerou, protože změna závazku již nepřicházela v úvahu. K samotné podstatě žalobního bodu – tedy otázky, zda může či nemůže dojít k dvojímu zdanění téhož příjmu, event. nakolik je takováto možnost (existuje-li vůbec) pro nyní probíhající řízení významná, se však soud vůbec nevyjádřil.

[36] S ohledem na definici nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, podanou shora (bod [30]), je proto tato námitka důvodná, rozsudek je vskutku v této části nepřezkoumatelný.

V.

Závěr a náklady řízení

[37] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[38] Právním názorem v tomto rozsudku vysloveným je krajský soud v dalším řízení vázán (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

[39] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Českých Budějovicích v dalším řízení (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 7. října 2009

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu