



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobkyně: **Likérka GOLD COCK s. r. o.**, se sídlem Durychova 101/66, 142 00 Praha 4 - Lhotka, zastoupená Mgr. Alexandrem Klimešem, advokátem se sídlem Jiráskova 228, 276 01 Mělník, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 29. 10. 2010, č. j. 6218/10-1302-806254, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 3. 2013, č. j. 22 Af 122/2010 – 74,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Na základě výsledku vyměřovacího řízení o spotřební dani z lihu za zdaňovací období červenec 2002 vyměřil Finanční úřad v Olomouci žalobkyni platebním výměrem ze dne 13. 5. 2003, č. j. 116606/03/379911/5151, daňovou povinnost ve výši 159.939.639 Kč. Odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutím ze dne 29. 10. 2010, č. j. 6218/10-1302-806254, zamítl. Řídil se přitom závazným právním názorem vysloveným v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 4. 2008, č. j. 22 Ca 6/2008 - 92, jímž bylo jeho prvé rozhodnutí o odvolání ze dne 18. 3. 2004, č. j. 9248/130/2003, zrušeno pro nepřezkoumatelnost.

[2] Proti v záhlaví uvedenému rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou podanou u Krajského soudu v Ostravě; ten rozsudkem ze dne 28. 6. 2010, č. j. 22 Af 122/2010 - 40, napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že se žalobkyně stala plátkyní spotřební daně z lihu podle § 24 písm. d) zákona č. 587/1992 Sb.,

o spotřebních daních, ve znění účinném do 1. 1. 2004, až po datu 31. 7. 2002, tj. ve zdaňovacím období srpen 2002. Vyměření spotřební daně z lihu za zdaňovací období červenec 2002 tak krajský soud shledal nezákonným. Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 27. 11. 2012, č. j. 1 Afs 75/2012 - 23, rozsudek krajského soudu zrušil z důvodu nesprávného posouzení okamžiku vzniku daňové povinnosti; podle Nejvyššího správního soudu přešlo dispoziční oprávnění k předmětnému lihu na žalobkyni dne 31. 7. 2002. Poté Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 21. 3. 2013, č. j. 22 Af 122/2010 - 74, žalobu zamítl.

II. Kasační stížnost

[3] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla v záhlaví uvedený rozsudek krajského soudu včas podanou kasační stížností namítajíc, že jsou dány důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, vady předcházejícího správního řízení, resp. nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

[4] Nejprve stěžovatelka upozornila na vady předcházejícího řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem. V důsledku údajné mystifikace pracovnice Nejvyššího správního soudu bylo stěžovatelce v předcházejícím soudním řízení znemožněno vyjádřit se ke kasační stížnosti žalovaného. Stěžovatelka tedy vyjadřuje svůj právní názor na posouzení právní otázky řešené v předchozím rozsudku Nejvyššího správního soudu nyní i přes znění § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

[5] Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 Afs 75/2012 - 23 i žalovaný vyšli ze závěru, že dispoziční oprávnění k lihu přešlo na stěžovatelku podle § 483 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů. Okamžik tohoto přechodu ovšem určili na základě formálních dokladů, které byly v rozporu se skutečností. Z dokladů, které stěžovatelka v daňovém řízení předkládala (účetní doklady, účetní deník, likvidační list apod.), vyplývalo, že k faktickému převzetí lihu došlo až 1. 8. 2002. Nejvyšší správní soud a následně i krajský soud proto posoudili předmětnou právní otázku nesprávně.

[6] Nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu spočívá podle stěžovatelky v tom, že se krajský soud v odůvodnění svého rozsudku nevypořádal s námitkou stěžovatelky týkající se vázanosti žalovaného závěry vyslovenými v rozsudku krajského soudu ze dne 29. 4. 2008, č. j. 22 Ca 6/2008 - 92. Podle zmíněného rozsudku si měl žalovaný v novém rozhodnutí ujasnit, zda daňová povinnost vznikla stěžovatelce podle § 5 odst. 1 písm. j) nebo dle § 26 písm. e) zákona o spotřebních daních, a na základě provedených důkazů tento závěr odůvodnit. Uvedeným závěrem byl žalovaný vázán s ohledem na § 78 odst. 5 s. ř. s. Správce daně ani žalovaný se však v novém rozhodnutí nevypořádali s rozporuplnými tvrzeními svědka K. a stěžovatelky ohledně okamžiku nabytí dispozičního oprávnění k lihu. Rovněž krajský soud a před ním ani Nejvyšší správní soud se ve svých rozhodnutích touto otázkou nezabývali. Rozsudek krajského soudu proto trpí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.

[7] Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Krajského soudu v Ostravě zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

pokračování

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[8] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl jako nepřipustnou podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Stěžovatelka v kasační stížnosti zpochybňuje závěr vyslovený Nejvyšším správním soudem v předchozím rozsudku č. j. 1 Afs 75/2012 - 75, nicméně neuvádí žádné nové důkazy, jež by nebyly k dispozici v předcházejícím daňovém i soudním řízení. Současně ani nenamítá, že by se krajský soud neřídil závazným právním názorem vysloveným v předchozím zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu.

[9] Pokud by Nejvyšší správní soud přistoupil k projednání kasační stížnosti, žalovaný podotkl, že zásadním rozporem mezi stěžovatelkou a žalovaným je otázka vzniku daňové povinnosti podle § 24 písm. d) a § 26 písm. e) zákona o spotřebních daních. Žalovaný má za to, že v rozsudcích Nejvyššího správního i krajského soudu jsou dostatečně srozumitelně popsány důvody, které vedly finanční orgány i soudy k závěrům o nabytí předmětného lihu stěžovatelkou k 31. 7. 2002. Rozhodné bylo datum podpisu smlouvy o prodeji části podniku, což znamenalo, že stěžovatelka je oprávněna s předmětným lihem nakládat, nikoliv fakt, zda tak skutečně v daný den učinila.

[10] Nedůvodná je podle žalovaného i námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. V napadeném rozsudku se krajský soud na straně 4 obsáhle a podrobně zabýval popisem průběhu daňového řízení. Na straně 6 pak vyhodnotil výpověď Ing. K. jako ryze informativní a uzavřel, že z ní nelze dovozovat nevěrohodnost získaných důkazů. Obdobně se s předmětnou otázkou vypořádal v předchozím rozsudku i Nejvyšší správní soud. Proto žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou.

[12] K přípustnosti kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvádí, že podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. *je kasační stížnost nepřipustná 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.* Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je nutno v souladu s ustálenou judikaturou interpretovat tak, že brání Nejvyššímu správnímu soudu v tom, aby se v řízení o opakované kasační stížnosti za nezměněného skutkového a právního stavu vyjadřoval k námitkám, které ve svém dřívějším rozsudku označil za nedůvodné, neboť také tímto závěrem svého předchozího rozsudku v dané věci je vázán. V opakované kasační stížnosti může účastník řízení napadnout jediné nesprávnou realizaci závazného právního názoru či pokynu a závěry z ní vyplývající, případně zpochybnit otázku, které nemohly být předmětem první kasační stížnosti [srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 - 165, publikované pod č. 2365/2011 Sb. NSS, bod 28, www.nssoud.cz, nebo náleží Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 136/05 ze dne 8. 6. 2005 (N 119/37 SbNU 519), <http://nalus.usoud.cz>]. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka v kasační stížnosti namítá mj. nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, tedy i jiné otázky, než byly s konečnou platností vyřešeny v předchozím zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 75/2012 - 23, je kasační stížnost přípustná.

[13] Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou nesprávného posouzení okamžiku nabytí dispozičního oprávnění k předmětnému lihu stěžovatelkou [IV. A); důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], poté hodnotil námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů [IV. B); důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

IV. A) Námitka nesprávného posouzení okamžiku nabytí dispozičního oprávnění stěžovatelkou

[16] Stěžovatelka v kasační stížnosti zpochybňovala správnost posouzení okamžiku přechodu dispozičního oprávnění k lihu na stěžovatelku Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 1 Afs 75/2012 - 23, potažmo i krajským soudem v rozsudku napadeném kasační stížností. Přípustnost této námítky dovozovala z toho, že v důsledku údajných mystifikací pracovnice Nejvyššího správního soudu jí bylo znemožněno vyjádřit se k předchozí kasační stížnosti žalovaného. Krajský soud v napadeném rozsudku při posuzování okamžiku nabytí dispozičního oprávnění stěžovatelkou k předmětnému lihu vyšel ze závěrů vyslovených Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 1 Afs 75/2012 - 23 a konstatoval, že předmětný lih byl v dispozici stěžovatelky od 31. 7. 2002.

[17] Jak již bylo shora vysvětleno, ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. znemožňuje Nejvyššímu správnímu soudu, aby se za nezměněného skutkového a právního stavu vyjadřoval k námitkám, které již byly s konečnou platností posouzeny v jeho dřívějším rozsudku, neboť také Nejvyšší správní soud je závěry vyslovenými ve svém předchozím rozsudku v dané věci vázán. V rozsudku č. j. 1 Afs 75/2012 - 23 Nejvyšší správní soud poskytl odpověď na kasační námitku, k jakému datu přešlo na stěžovatelku dispoziční právo k lihu, který nabyla od společnosti Likérka Dolany, a. s., tedy k jakému datu jí vznikla daňová povinnost na spotřební dani z lihu podle § 26 písm. e) zákona o spotřebních daních. V bodě 26 citovaného rozsudku uzavřel, že „*dispoziční oprávnění k předmětnému lihu přešlo na žalobkyni k 31. 7. 2002. Tato skutečnost vyplývá především ze zápisu o převzetí věci tvořících předmět smlouvy o prodeji části podniku, dále z obsahu smluv o prodeji podniku, z lihové bilance a z dalších četných vyjádření žalobkyně učiněných v průběhu daňového řízení (např. žádost žalobkyně o nákup lihu bez spotřební daně adresovaná Finančnímu úřadu pro Prahu 5 ze dne 1. 8. 2002, odpověď žalobkyně na výzvu správce daně ze dne 5. 5. 2003, protokol o ústním jednání před správcem daně ze dne 13. 5. 2003, odvolání žalobkyně ze dne 9. 6. 2003).*“ Námitka stěžovatelky obsažená v nynější kasační stížnosti, která zpochybňuje závěry Nejvyššího správního soudu přejaté následně Krajským soudem v Ostravě, je proto s ohledem na § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřípustná.

[18] Přípustnost opětovného přezkoumávání již jednou vyslovených závěrů nemůže založit ani domnělé porušení procesních práv stěžovatelky v předcházejícím řízení o kasační stížnosti. Nejvyššímu správnímu soudu je z úřední činnosti známo, že stěžovatelka byla v předcházejícím řízení o kasační stížnosti přípisem ze dne 12. 9. 2012, č. j. 1 Afs 75/2012 - 19, vyzvána, aby se ve lhůtě jednoho týdne vyjádřila ke kasační stížnosti žalovaného. Uvedený přípis jí byl doručen 13. 9. 2012, nicméně až do okamžiku rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o předmětné kasační stížnosti žalovaného dne 27. 11. 2012 (ani poté), se ke kasační stížnosti žalovaného nevyjádřila. Tvrzení stěžovatelky o domluvě s pracovnicí Nejvyššího správního soudu, že se k věci vyjádří její advokát, tedy nemají oporu ve spisovém materiálu. Pokud stěžovatelka hodlala udělit plnou moc pro zastupování v předmětném řízení o kasační stížnosti advokátovi, bylo na ní, aby o této skutečnosti prokazatelně informovala Nejvyšší správní soud.

pokračování

Ze soudního spisu krajského soudu sp. zn. 22 Af 122/2010 i ze spisu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 75/2012 totiž plyne, že stěžovatelka v řízení o kasační stížnosti žalovaného zastoupena nebyla. Případné komunikační bariéry mezi stěžovatelkou a jí zvoleným zástupcem, o nichž Nejvyšší správní soud zpraven nebyl, nemohou založit přípustnost zmíněné kasační námitky. Ostatně jak správně poznamenal žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti, veškeré argumenty, které stěžovatelka v nyní podané kasační stížnosti snáší, již dříve uplatnila v průběhu daňového řízení i v řízení před krajským soudem. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 11. 2012, č. j. 1 Afs 75/2012 - 23, veškerá tato argumentační hlediska zvážil, nicméně i přesto přisvědčil závěru žalovaného, že dispoziční oprávnění ke skladovanému lihu přešlo na stěžovatelku k 31. 7. 2002. Právním posouzením předmětné otázky se proto Nejvyšší správní soud s odkazem na § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. opětovně nemohl zabývat.

IV. B) Námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu

[19] Dále stěžovatelka v kasační stížnosti namítala nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu z důvodu, že se nevypořádal s její žalobní námitkou ohledně nerespektování závazného právního názoru vysloveného v rozsudku Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Ca 6/2008 - 92 žalovaným.

[20] Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je rozhodnutí krajského nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů mimo jiné tehdy „[n]ení-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“, a to zejména tehdy „jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS; všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu dostupná na www.nssoud.cz). Nedostatkem důvodů však „nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny“ (např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS). Nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů bude dána rovněž tehdy, „opomene-li krajský soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek“ (rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS).

[21] K výše uvedené výtce stěžovatelky obsažené v žalobě, že žalovaný nevyjasnil, podle kterého ustanovení vznikla stěžovatelce daňová povinnost, a svůj závěr nepodpořil důkazy provedenými v daňovém řízení, krajský soud v napadeném rozsudku v rámci rekapitulace průběhu daňového řízení zmínil zrušující rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Ca 6/2008 - 92 i závěry z něj vyplývající. Následně na straně 7 svého rozsudku ze dne 21. 3. 2013 konstatoval: „Žalovaný svůj závěr o vzniku daňové povinnosti žalobce za červenec 2002 odůvodnil faktickým převzetím nezdaněného lihu dne 31. 7. 2002 žalobcem. Nebylo pro něj významné, zda se předmětný lih dostal do dispozice žalobce na základě platných smluv o prodeji podniku či zda byly tyto smlouvy absolutně neplatné již od počátku. Pro vyměření spotřební daně z lihu žalobci byla významná pouze ta skutečnost, že k 31. 7. 2002 mohl žalobce s předmětným lihem fakticky nakládat. (...) Jak již bylo shora dovozeno, je z obsahu správního spisu jednoznačné, že předmětný lih se dostal do dispozičního oprávnění žalobce dne 31. 7. 2002. (...) Pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně žalobci je proto rozhodující výhradně

otázka, zda žalobce předmětný nezdaněný líb k 31. 7. 2002 skladoval či nikoliv.“ Z popsaných důvodů shledal krajský soud podanou žalobu nedůvodnou.

[22] Krajský soud se tedy v napadeném rozsudku zabýval tím, podle jakého ustanovení zákona o spotřebních daních byla stěžovatelce daňová povinnost vyměřena, a hodnotil, zda pro tento závěr měl žalovaný oporu ve správním spisu. Na straně 6 – 7 napadeného rozsudku konstatoval, že žalovaný správně uzavřel, že daňová povinnost podle § 26 písm. e) zákona o spotřebních daních vznikla stěžovatelce k 31. 7. 2002. Byť krajský soud v napadeném rozsudku výslovně nezduřaznil, že námitku nerespektování závěrů zrušujícího rozsudku krajského soudu č. j. 22 Ca 6/2008 - 92 neshledal důvodnou, je z odůvodnění jeho rozsudku zřejmé, že se předmětnou námitkou řádně zabýval a že nezákonnost rozhodnutí žalovaného v namítaném ohledu neshledal. Stěžovatelkou vytýkaný nedostatek tak v souladu s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu představuje toliko dílčí nepřesnost v odůvodnění rozsudku krajského soudu, nicméně nezakládá nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Ads 58/2003 - 75).

[23] Námitka je tedy nedůvodná.

V. Závěr a náklady řízení

[24] Nejvyšší správní soud proto ze všech výše uvedených důvodů kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl jako nedůvodnou.

[25] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 19. září 2013

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu