

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **American game s.r.o.**, se sídlem Komořany 146, zast. Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 843/4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2013, č. j. 9677/13/5000-14201-711305, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 6. 2015, č. j. 29 Af 46/2013 – 131,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobkyni **se vrátí** zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5 000 Kč**, který jí bude vrácen z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení, a to k rukám její zástupkyně Mgr. Hany Zahálkové, advokátky se sídlem Příkop 843/4, Brno.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno dle § 78 odst. 1 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2013, č. j. 9677/13/5000-14201-711305. Tímto rozhodnutím byla změněna část rozhodnutí - dodatečného platebního výměru - Finančního úřadu ve Vyškově (dále jen „správce daně“) ze dne 22. 6. 2012, č. j. 98063/12/341910706958 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), týkající se bankovního spojení. V ostatním bylo prvostupňové rozhodnutí potvrzeno.

[2] Správce daně prvostupňovým rozhodnutím dodatečně vyměřil stěžovatelce daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 1 024 800 Kč a současně jí oznámil vznik povinnosti uhradit penále podle § 37b odst. 1 písm. a) a c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), ve spojení s § 264 odst. 13 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc, ve výši 20 % z částky dodatečně vyměřené daně, tj. 204 960 Kč a 5 % z částky dodatečně snížené daňové ztráty, tj. 1 177 604 Kč, celkem tedy penále ve výši 1 382 564 Kč.

[3] Krajský soud se nejprve zabýval tvrzenou prekluzí. Dospěl k závěru, že neshledal žádný důvod, proč by vydáním výzvy k podání dodatečného daňového přiznání nemělo v případě stěžovatelky dojít k přetržení běhu prekluzivní lhůty. Rozhodnutí správce daně i napadené rozhodnutí byly proto vydány v zákonné lhůtě. K námitce porušení zásady legitimního očekávání a předvídatelnost rozhodnutí soud konstatoval, že závěry žalovaného vycházely z tehdy účinné právní úpravy, judikatury správních soudů a jsou zcela logicky odůvodněny. Odůvodnění správce daně a žalovaného považoval z pohledu zásady legitimního očekávání za zcela dostačující.

[4] Meritum sporu dle soudu spočívalo v možnosti uplatnit tzv. společné náklady jako daňově uznatelné ve vztahu k příjmům zdaňovaným daní z příjmů právnických osob ve zdaňovacím období roku 2007. Krajský soud dospěl k závěru, že pokud uvedené náklady přímo snižují příjmy ze vsazených částek, nemohou současně snižovat zdanitelný základ vzniklý dosažením zcela jiných druhů příjmů. Proto uplatnění těchto nákladů odmítl. Vyšel při tom i z judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek ze dne 29. 11. 2012, č. j. 9 Afs 39/2012 – 29).

[5] Soud nepřisvědčil ani námitkám ohledně nezákonnosti výzvy k podání dodatečného daňového přiznání ani námitkám ohledně nezákonnosti výzvy k odstranění pochybností.

[6] Oproti tomu však shledal důvodnou žalobní námitku týkající zkoumání kurzových rozdílů. Podle Nejvyššího správního soudu je třeba rozlišovat mezi „kurzovými rozdíly“ vzniklými pouhým přepočtem (nerealizované kurzové rozdíly) a skutečnými „kurzovými zisky“, resp. ztrátami (realizované kurzové rozdíly). Správce daně, potažmo žalovaný měl dovodit nesprávnost zahrnutí veškerých kurzových rozdílů do základu daně, aniž by bylo postaveno najisto, zda se jedná o kurzové rozdíly realizované nebo nerealizované. Bylo na žalovaném, aby za součinnosti stěžovatelky (např. výzvou ke specifikaci uvedených kurzových rozdílů) prověřil, zda část těchto rozdílů zahrnutých do základu daně tvoří právě kurzové rozdíly nerealizované.

[7] Krajský soud proto napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v něm, vázán právním názorem vysloveným v napadeném rozsudku, má žalovaný ve spolupráci se stěžovatelkou specifikovat tvrzené kurzové rozdíly a dle prokázání skutečných kurzových rozdílů a kurzových rozdílů vzniklých pouhým přepočtem pak upravit základ daně a výši stanovené daně.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[8] Stěžovatelka napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[9] Podstatou kasační stížnosti je nesouhlas s důvody, na jejichž základě krajský soud zamítl většinu jejích žalobních námitek. Stěžovatelka obsáhle odůvodňuje, proč se domnívá, že společné náklady jsou daňově uznatelné. Trvá na tom, že výzva k podání dodatečného daňového přiznání byla nezákonná a daňová kontrola byla zahájena až po uplynutí prekluzivní lhůty. Důvody pro výzvu k podání dodatečného daňového přiznání jsou nekonkrétní a účelově vytvořené, aby si správce daně vydání výzvy obhájil.

[10] Nejvyššímu správnímu soudu navrhuje, aby zrušil rozsudek krajského soudu, rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

pokračování

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že v případě stěžovatelky se jedná o nepřipustnou kasační stížnost dle § 104 odst. 2 s. ř. s., protože směřuje pouze proti části důvodů rozhodnutí soudu, kterým nebylo stěžovatelce vyhověno. Stěžovatelka dosáhla zrušení rozhodnutí žalovaného a proto je její kasační stížnost nepřipustná. V této souvislosti odkazuje na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 7. 2015, č. j. 5 Afs 91/2012 – 41.

[12] K uplatněným námitkám konstatuje, že krajský soud se v podstatných bodech žaloby ztotožnil s právním názorem žalovaného. Názorem krajského soudu je vázán, proto v dalším řízení odstraní vady ve vztahu ke kurzovým rozdílům.

[13] Navrhuje odmítnutí kasační stížnosti pro její nepřipustnost. V případě jejího meritorního projednání navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval otázkou přípustnosti kasační stížnosti.

[15] Podle § 104 odst. 2 s. ř. s. kasační stížnost, která směřuje proti důvodům rozhodnutí soudu, je nepřipustná.

[16] Výkladem tohoto ustanovení se nedávno zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který v usnesení ze dne 1. 7. 2015, č. j. 5 Afs 91/2012 – 41, dospěl k závěru, že „[k]asační stížnost podaná účastníkem, který byl v řízení před krajským soudem procesně úspěšný a který nenamítá, že krajský soud měl výrokem ve věci rozhodnout jinak, je podle § 104 odst. 2 s. ř. s. nepřipustná.“

[17] Dále rozšířený senát uvedl, že „[d]omáhá-li se stěžovatel kasace rozsudku, mohlo by být výsledkem řízení o kasační stížnosti zrušení rozsudku, který však byl vydán v jeho prospěch. Takový postup však odporuje konstrukci subsidiarity mimořádných opravných prostředků i důvodů kasační stížnosti, které jsou uvedeny v § 103 odst. 1 s. ř. s. Těmito důvody jsou především tvržené vady stížností napadeného rozhodnutí krajského soudu či soudního řízení nebo vady postupu správního orgánu spolu s nesprávným hodnocením tohoto postupu krajským soudem. Stěžovatel by musel uplatňovat výhrady proti pro něj příznivému výroku rozhodnutí, což není v souladu s kontradiktorním charakterem soudního řízení.“

[18] Krajský soud v řízení o žalobě většinu žalobních námitek stěžovatelky zamítl pro jejich nedůvodnost. Jako důvodnou však vyhodnotil námitku týkající se zkoumání kurzových rozdílů. Uložil proto žalovanému, aby v dalším řízení prověřil, zda část rozdílů zahrnutých do základu daně tvoří kurzové rozdíly nerealizované

[19] Rozsudkem krajského soudu bylo žalobě vyhověno a rozhodnutí žalovaného zrušeno.

[20] Stěžovatelka byla v řízení před krajským soudem procesně úspěšná, protože dosáhla zrušení rozhodnutí žalovaného. Její kasační námitky směřují toliko proti části rozsudku krajského soudu, v níž nebylo vyhověno jejím žalobním námitkám týkajícím daňové uznatelnosti společných nákladů, popř. zákonností výzvy k podání dodatečného daňového přiznání. I když se v petitu kasační stížnosti stěžovatelka domáhá zrušení rozhodnutí krajského soudu, fakticky nenamítá, že by krajský soud měl výrokem ve věci rozhodnout jinak. Svým postupem se domáhá kasace rozsudku vydaného v její prospěch. Takový postup však soudní řád správní vylučuje.

[21] Za této situace dospěl soud k závěru, že kasační stížnost je nepřijatelná, a proto se jí meritorně dále nezabýval, a to ani v rozsahu námitek, které jinak soud přezkoumává z úřední povinnosti.

IV. Závěr

[22] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud vyhodnotil kasační stížnost jako nepřijatelnou, tak ji dle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ve spojení s § 104 odst. 2 a 120 s. ř. s., odmítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[23] O nákladech řízení před Nejvyšším správním soudem bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 3 a 120 s. ř. s., podle kterých nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

[24] Podle ustanovení § 10 odst. 3 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o vrácení zaplaceného soudního poplatku ve výši 5 000 Kč stěžovatelce prostřednictvím její zástupkyně.

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

V Brně dne 1. října 2015

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu