



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **SŮD, s. r. o.**, se sídlem Lechovice 48, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně** se sídlem Brno, nám. Svobody 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2005, čj. 7912/04/FŘ 130, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2006, čj. 31 Ca 111/2005 - 33,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2006, čj. 31 Ca 111/2005 - 33, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se Finanční ředitelství v Brně (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku krajského soudu, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 7. 6. 2005, čj. 7912/04/FŘ 130, a rozhodnutí Finančního úřadu ve Znojmě (dále též „správce daně“) ze dne 6. 8. 2004, čj. 88427/04/346914/1444, a věc byla stěžovateli vrácena k dalšímu řízení. Důvod pro zrušení obou rozhodnutí spatřoval krajský soud v nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, protože z rozhodnutí stěžovatele nebylo seznatelné, z jakých konkrétních důkazů vycházel, jak je hodnotil, které osvědčil jako skutečné důkazy, jakou důkazní sílu jim přisoudil, apod.

Jako právní důvody své kasační stížnosti a jejího doplnění stěžovatel uvedl důvody obsažené v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel uvedl, že navrhovatel spojení věcí v řízení před krajským soudem, což však soud nereflektoval. V důsledku toho pak soud dospěl k závěru o neúplnosti předloženého spisového materiálu, což bylo důvodem pro zrušení rozhodnutí stěžovatele pro nepřezkoumatelnost. Žádné zákonné ustanovení stěžovateli s ohledem na hospodárnost řízení neukládá vést úplný samostatný spis k jednotlivým zdaňovacím obdobím na jednotlivých daních. Krajský soud byl stěžovatelem o existenci spisového materiálu informován nejen ve vyjádření k žalobě, ale i v připojeném seznamu spisového materiálu. Postup krajského soudu byl proto stížen vadou způsobující nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Krajský soud dále rovněž nikterak nezdůvodnil, co jej vedlo ke zrušení rozhodnutí správce daně,

v čem je spatřován nedostatek tohoto rozhodnutí. Tvzení soudu o nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí v souvislosti s důkazními prostředky vztahujícími se k činnosti celních orgánů také nemůže obstát, a to s ohledem na uplatněné odvolací námitky. Ze soudem použité formulace totiž vyplynulo, že námitky uplatněné v daňovém řízení a v řízení soudním nebyly shodné. Stěžovatel dále uvedl, že citace z jeho rozhodnutí, kterou použil krajský soud, byla vytržená z kontextu celého rozhodnutí, a odkázal na jiné strany rozhodnutí. V závěru kasační stížnosti se stěžovatel dovolal zásady předvídatelnosti soudního rozhodnutí, přičemž poukázal na rozsudky téhož soudu ze dne 23. 2. 2005, kterými byly zamítnuty žaloby téhož žalobce ve skutkově totožných věcech, přičemž tehdy soud nedospěl k závěru o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele. Stěžovatel navrhl zrušení předmětného rozsudku krajského soudu a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti žalovaného uvedl, že soud ve svém rozsudku vyložil zcela jasně důvody, které ho vedly k názoru o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele a ke zrušení rozhodnutí správce daně vydaném v prvním stupni. K námitce stěžovatele o předvídatelnosti rozhodnutí a tím i o porušení práva na spravedlivý proces účastník řízení uvedl, že to byl naopak stěžovatel, kdo vydáním rozhodnutí v jeho neprospěch toto právo porušil, proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti, přičemž by rovněž uvítal, aby Nejvyšší správní soud vyjádřil svůj názor na podstatu věci. Svým přípisem ze dne 12. 9. 2007 taktéž soudu sdělil, že obdobnou věcí se Nejvyšší správní soud zabýval již v rozhodnutí ze dne 27. 7. 2007, čj. 8 Afs 75/2005 - 130.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), přičemž konstatuje, že obdobnou věcí se zabýval již ve svém rozhodnutí ze dne 10. 4. 2008, čj. 7 Afs 212/2006 - 85, a neshledal důvod pro odchýlení se od tam zastávaného právního názoru.

Dle ust. § 76 odst. 1 s. ř. s. soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.

Stěžovatel nesouhlasí s tím, že krajský soud zrušil jak jeho rozhodnutí, tak i předcházející rozhodnutí správce daně pro nepřezkoumatelnost a uvádí, že důvod, pro který krajský soud zrušil druhé z nich, není z jeho rozhodnutí seznatelný. Otázkou nepřezkoumatelnosti soudního rozhodnutí pro nedostatek důvodů se Nejvyšší správní soud zabýval již dříve v řadě svých rozhodnutí (např. v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 – 52, www.nssoud.cz), proto odkazuje na rozbor tam uvedený.

Nejvyšší správní soud po přezkoumání odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu konstatuje, že ačkoliv se tento zabývá důvody, pro které bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele, zcela v něm chybí ozřejnění výroku č. II rozsudku krajského soudu; v rozsudku tedy naprosto chybí skutkové či právní důvody, které vedly krajský soud ke zrušení i platebního výměru vydaného Finančním úřadem ve Znojmě. Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že pokud se krajský soud ve svém rozsudku nevyjádřil, proč zrušil i rozhodnutí správce daně, zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů rozhodnutí. Jestliže totiž příslušná zákonná ustanovení a ustálená judikatura vyžadují, aby z odůvodnění rozhodnutí bylo „seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů“, přičemž „rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje toliko obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí“ (rozsudek Vrchního

soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, čj. 6 A 48/92 - 23), s tím, že s absencí výše uvedených náležitostí spojují citovaná rozhodnutí nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů, tím spíše je stejnou vadou zatížen rozsudek, ve kterém naprosto absentuje zdůvodnění jednoho z jeho výroků, když v dané situaci zákon odůvodnění rozhodnutí vyžaduje. Tato stížní námitka je tedy důvodná a rozsudek Krajského soudu v Brně je tak nutno zrušit.

Stěžovatel rovněž poukázal na skutečnost, že jedním z důvodů, pro které krajský soud zrušil jeho rozhodnutí jako nepřezkoumatelné, byla skutečnost, že dle úvahy krajského soudu nepřiložil k vyjádření k žalobě celý správní spis. Krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, že listiny, jichž bylo třeba k posouzení věci, nebyly součástí předloženého spisu a rovněž, že žádný z dosud předložených spisů neobsahoval úplný spisový materiál, který měl být podkladem pro vydání napadeného rozhodnutí. Z tohoto zjištění pak dovodil, že „sama o sobě by tato skutečnost byla důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí z důvodů uvedených v § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.“

Nejvyšší správní soud v dané věci bezvýhradně neakceptuje krajským soudem dovozovaný závěr, podle kterého by stěžovatel byl povinen předkládat úplný spisový materiál vždy ke každému rozhodnutí, které je napadeno žalobou, jde-li o věci související lišící se pouze různými zdaňovacími obdobími, u nichž není veden pro každé toto období samostatný správní spis. Současně však nelze ponechat bez zásadní výtky postup stěžovatele, který k napadenému rozhodnutí spolu s vyjádřením předložil pouze část rozhodného spisového materiálu a v dalším bez jakékoliv konkrétní specifikace pro věc rozhodných okolností (důkazů) uvedl, že společný spisový materiál byl již krajskému soudu předložen v jiných věcech s totožným předmětem sporu, což mimo jiné neodpovídá skutečnosti.

Jakkoliv tedy nelze na jedné straně dovozovat, že stěžovatel byl povinen v dané věci předložit úplný spisový materiál ke každé projednávané žalobě, je nutné, aby, pokud již co do rozsahu předkládaného správního spisu odkazuje na jiné věci projednávané stejným soudem, zcela konkrétně uvedl, součástí kterého soudního spisu jsou ty které rozhodné důkazní prostředky. Na krajském soudu nelze bez dalšího žádat, aby z nekonkrétních odkazů na jiné soudní spisy dohledával součástí správního spisu (tzv. „další listiny“) rozhodné v předmětné věci. Tato stížní námitka stěžovatele je tedy nedůvodná.

Stěžovatel v dalším stížním bodě vyslovil nesouhlas se závěrem soudu o nepřezkoumatelnosti jeho rozhodnutí, ke které krajský soud dospěl s odůvodněním, že „z rozhodnutí není zjiřitelné, které podklady vzal žalovaný v úvahu jako podklady pro své rozhodnutí, které vyloučil a proč“. Krajský soud tedy učinil závěr o obsahu odůvodnění rozhodnutí o odvolání v daňovém řízení.

V usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, čj. 7 Afs 212/2006 - 74, www.nssoud.cz, byly postulovány závěry týkající se rozsahu obsahu odůvodnění odvolacího rozhodnutí. Z nich jsou pro souzenou věc určující následující. „Paušálně definovat požadovaný minimální rozsah odůvodnění, aby bylo v konkrétním případě ještě přezkoumatelné, dost dobře nelze, neboť toto je vždy kontextuální a individuální kategorií - zrcadlí se v něm zejména průběh předchozího řízení, především procesní aktivita stran a prováděné dokazování, povaha skutkových a právních otázek, které byly v řízení řešeny, a v rozhodnutí, jímž bylo jiné rozhodnutí přezkoumáváno, i povaha a rozsah přezkoumné činnosti orgánu, který ve věci rozhodoval, jak vyplývá z konkrétní procesní úpravy“ s tím, že „rozsah provedeného přezkumu musí nalézt odraz v písemném odůvodnění rozhodnutí odvolacího orgánu“, a dále „není však žádného důvodu, aby mechanicky rekapitulovalo vše, co se v daňovém řízení doposud stalo či co s ním přímo či nepřímo souviselo, neboť to by bylo nadbytečné, a tedy nehospodárné; skutkový a právní kontext věci je třeba popsat tak, aby vytvářel podklad

pro porozumění důvodům rozhodnutí a pro to, aby tyto důvody přesvědčivě obhájily jeho výrok“.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud konstatuje, že rozhodnutí stěžovatele v části odůvodnění obsahuje nejprve stručnou rekapitulaci sporu zaměřenou spíše na procesní otázky, odkaz na zprávu o daňové kontrole, rozbor jednotlivých odvolacích námitek, hodnocení některých důkazů a obecný závěr. Dostatečnost takto koncipovaného odůvodnění je nutno zhodnotit dle zásad uvedených rozšířeným senátem v usnesení citovaném výše, přičemž Nejvyšší správní soud shledal, že jim rozhodnutí stěžovatele dostalo. Jak je patrné ze stručného přehledu odůvodnění předmětného rozhodnutí, obsahuje toto na úvod shrnutí podstatných skutečností z dosavadního stavu řízení v dané věci, a dále se pak věnuje rozboru jednotlivých odvolacích námitek. Poněkud zavádějícím je jen předposlední odstavec na str. 7, který však není možno vykládat vytrženě z kontextu celého rozhodnutí, naopak je nutno ho interpretovat v rámci celého odůvodnění. Jen na základě tohoto odstavce pak není možno učinit si závěr o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí pro nedostatek důvodů, a nelze přehlédnout, že tato námitka nebyla namítána účastníkem řízení, nýbrž byla konstatována ex offio krajským soudem. Nejvyšší správní soud tak konstatuje vadnost postupu Krajského soudu v Brně spočívajícího v rozšiřujícím výkladu pojmu „nepřezkoumatelnost“ jdoucího za hranice stanovené zákonodárcem. Nejvyšší správní soud proto shledal i tuto stížní námitku důvodnou. Dále konstatuje, že není možno odhlédnout ani od skutečnosti, že prakticky shodné rozhodnutí stěžovatele v obdobné věci bylo předmětem meritorního přezkumu Krajského soudu v Brně, a to pod sp. zn. 30 Ca 56/2003 až 30 Ca 60/2003, což je v rozporu se zásadou předvídatelnosti soudního řízení, v této konkrétní věci reprezentované požadavkem kladení shodných nároků na obsah odůvodnění rozhodnutí správního orgánu ve smyslu výkladu nastoleného rozšířeným senátem.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti, a ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto dle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem a věc mu současně vrátil k dalšímu řízení, v němž je tento soud podle odst. 3 téhož ustanovení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Brně v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. května 2008

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu