



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobkyně **L. G. C. s. r. o.**, zastoupená Mgr. Norbertem Ostrčilem, advokátem se sídlem v Praze 1, V Kolkovně 920/5, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Ostravě, ze dne 17. 8. 2006, č. j. 22 Ca 227/2004 - 45,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Ostravě, ze dne 17. 8. 2006, č. j. 22 Ca 227/2004 - 45, **se zrušuje** a věc **se mu vrací** k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně (dále také „stěžovatelka“) se včas podanou kasační stížností domáhala zrušení shora uvedeného pravomocného usnesení Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým soud odmítl její žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 3. 2004, č. j. 9248/130/2003, ve věci spotřební daně z lihu za zdaňovací období červenec 2002.

Krajský soud považoval žalobu za nepřijatelnou ve smyslu ustanovení § 68 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť dospěl k závěru, že žaloba směřuje pouze proti důvodům rozhodnutí. V odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že i když se žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí velmi obšírně věnuje otázce, zda došlo k přechodu vlastnictví části podniku na žalobkyni či nikoliv, zcela jednoznačně vyjádřil svůj názor, že u žalobkyně došlo ke vzniku daňové povinnosti dnem 31. 7. 2002, a to podle ustanovení § 26 písm. e) zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních,

ve znění účinném pro posuzované období (dále jen „zákon o spotřebních daních“), neboť žalobkyně se stala plátcem spotřební daně z lihu podle ustanovení § 24 písm. d) cit. zákona, a to z toho důvodu, že skladovala a zároveň vyskladňovala lih podle ustanovení § 25 odst. 2 a 3 zákona o spotřebních daních a neprokázala, že se jedná o lih zdaněný (strana 11 napadeného rozhodnutí). Žalobkyně v žalobě skladování a vyskladňování lihu nejen že nepopřela, ale dokonce uvedla, že souhlasí s argumentací žalovaného, že vznik daňové povinnosti je vázán i na skladování lihu bez nutnosti přechodu vlastnického práva. Nesprávně se však domnívá, že správce daně vyměřil žalobkyni daň v souvislosti s nabytím vlastnického práva k lihu a nikoli v souvislosti s jeho skladováním.

Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatňuje zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s., a namítá tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem, a nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Dle jejího názoru krajský soud nesprávně posoudil procesní otázku, kdy žaloba směřuje jen proti důvodům rozhodnutí a je v tomto důsledku nepřípustná, čímž rozhodl nezákonně. Stěžovatelka se svoji žalobou domáhala zrušení obou rozhodnutí správních orgánů, tj. jak rozhodnutí Finančního úřadu v Olomouci ze dne 13. 5. 2003, č. j. 116606/03/379911/5151, tak rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 3. 2004, č. j. 9248/130/2003, což je patrné z návrhu výroku rozsudku. Ustanovení § 68 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nemůže být aplikováno na situaci kdy je žalobou napadán výrok rozhodnutí žalovaného o jehož přezkum se v dané věci jedná. Je přirozené, že se stěžovatelka v žalobě zabývala důvody, které vedly Finanční úřad v Olomouci k vyměření předmětné daňové povinnosti a vzhledem k tomu, že žalovaný účelově extenzivně formuloval důvody, kterým obhajoval nezákonné vyměření daně Finančním úřadem v Olomouci, vyjádřila se žalobkyně i k zákonem přiznanému jinému důvodu, na základě kterého může být obecně vyměřena spotřební daň z lihu. Žalobkyně pouze obecně konstatovala, že to může být jeden z důvodů vzniku daňové povinnosti, ale rozhodně neprohlásila, že by lih skladovala. Případné skladování lihu žalobkyní totiž nebylo důvodem vyměření spotřební daně. Rozhodování správních orgánů musí mít podklad ve zjištění skutkového stavu věci a musí se opírat o zákonný důvod vzniku v tomto případě daňové povinnosti. Tímto důvodem má být správní orgán vázán a nemůže jej dodatečně měnit, třebaže je to pro něj výhodnější. Z tohoto důvodu je také nepřípustné, aby soud učinil výklad, který takový výklad umožňuje. Žalovaný nabídl jiný důvod doměření spotřební daně soudu až ve vyjádření, o který až později začal účelově opírat žalobou napadená rozhodnutí. Stěžovatelka setrvala na svém přesvědčení, že důvodem doměření spotřební daně nebylo ustanovení § 24 písm. d) zákona o spotřebních daních. Žalobkyně nebrojila toliko proti důvodům rozhodnutím, ale napadla výrok obou rozhodnutí správních orgánů. Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatelka navrhuje napadené usnesení krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný se k podané kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je řádně zastoupena (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadené usnesení krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Z obsahu kasační stížnosti plyne, že stěžovatelka výslovně označila její důvody ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s. V této souvislosti Nejvyšší správní soud uvádí, že je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přicházejí v úvahu z povahy věci pouze kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Pod tento důvod spadá také případ, kdy vada řízení před soudem měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí o odmítnutí návrhu, a dále vada řízení spočívající v tvrzené zmatečnosti řízení před soudem (viz rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 – 98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS).

Právo na přístup k soudu tvoří jednu ze základních komponent práva na spravedlivý proces, garantovaného jak mezinárodními smlouvami, tak i vnitrostátním ústavním právem. Na ústavní úrovni má pro správní soudnictví klíčový význam čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, na úrovni mezinárodní především čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Citovaný článek Listiny zakládá pravomoc správních soudů na generální klauzuli: přezkoumat lze každé rozhodnutí správního orgánu, ledaže by je ze soudního přezkumu výslovně vyloučil zákon (u rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod však žádná zákonná kompetenční výlučka možná není). Právo na soudní přezkum každého rozhodnutí správního orgánu (ledaže by bylo zákonem výslovně vyloučeno), je tedy jedním z veřejných subjektivních práv explicitně zaručených Listinou. Dopadá na něj i příkaz ústavodárce obsažený v čl. 4 odst. 4 Listiny, aby při používání ustanovení o mezích základních práv a svobod bylo šetřeno jejich podstaty a smyslu, a aby taková omezení nebyla zneužívána k jiným účelům, než pro které byla stanovena. Z ústavních interpretačních pravidel zároveň plyne, že v pochybnostech o tom, zda žalobci svědčí právo na přístup k soudu či nikoliv, je nezbytné přiklonit se k výkladu svědčícímu ve prospěch výkonu tohoto práva.

Krajský soud však soudní ochranu stěžovatelce odmítl, když dospěl k závěru, že tím že stěžovatelka brojí proti závěrům správních orgánů týkající se platnosti smlouvy o převodu části podniku, stěžovatelčiny žalobní námitky směřují jen do odůvodnění rozhodnutí a žaloba je proto ve smyslu ustanovení § 68 d) s. ř. s. nepřípustná. Krajský soud tedy z napadeného rozhodnutí dovodil, že se stěžovatelka v souzené věci stala plátcem spotřební daně z lihu nikoli z titulu převodu části podniku, ale dle ustanovení § 24 písm. d) zákona o spotřebních daních, neboť ve smyslu ustanovení § 25 odst. 2 a 3 zákona o spotřebních daních skladovala a vyskladňovala líh.

V této souvislosti je třeba uvést, že stěžovatelka v žalobě jednak tvrdila, že nesouhlasí s výrokem rozhodnutí ani s jeho odůvodněním, a to jak s rozhodnutím správce daně prvního stupně, tak z rozhodnutím žalovaného správního orgánu. Dále uvedla, že žalovaný účelově extenzivně formuloval důvody, kterým obhajoval nezákonné vyměření daně Finančním úřadem v Olomouci, a proto se pouze obecně vyjádřila i k zákonem přiznanému jinému důvodu, na základě, kterého může být vyměřena spotřební daň z lihu. Rozhodování správních orgánů musí mít podklad ve zjištění skutkového stavu a musí se opírat o zákonný důvod vzniku daňové povinnosti, kterým má být správní orgán vázán a nemůže jej dodatečně měnit, třebaže je to pro něj výhodnější. Soud v této souvislosti konstatuje, že se stěžovatelkou lze plně souhlasit, že v podmínkách moderního právního státu je vyloučeno, aby stát rozhodoval bez zákonného podkladu, pouze na základě své libovůle.

Se stěžovatelkou lze plně souhlasit v tom, že správce daně I. stupně vyměřil spotřební daň z důvodu porušení ustanovení § 5 odst. 1 písm. j) zákona o spotřebních daních,

tj. z důvodu přechodu vlastnického práva k nezdaněnému lihu, který tvoří obchodní majetek, při prodeji podniku nebo jeho vložení jako vkladu do obchodní společnosti nebo družstva; (viz předkládací zpráva k odvolání). K námitce stěžovatelky, spočívající v tvrzení, že odvolací orgán použil pro odůvodnění svého rozhodnutí extenzivní argumentaci, Nejvyšší správní soud podotýká, že ve smyslu ustanovení § 50 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků není odvolací orgán vázán jen odvolacími důvody a může změnit rozhodnutí prvostupňového správce daně i v neprospěch odvolatele. Tomu však na druhé straně odpovídá právo daňového subjektu na úzkou součinnost v rámci odvolacího řízení, jakož i právo doplňovat své odvolání až do vydání rozhodnutí. V této souvislosti je vhodné uvést, že také rozhodnutí žalovaného, čítající cca 17 stran je postaveno na závěru platnosti posuzované smlouvy o prodeji části podniku a pouze velmi okrajově zmiňuje, že v souladu s ustanovením § 26 písm. e) zákona o spotřebních daních vzniká daňová povinnost dnem nabytí, prodeje nebo zjištění nezdaněného lihu a fyzická nebo právnická osoba, která skladuje nebo vyskládňuje nezdaněný líh se stává plátcem dle ustanovení § 24 písm. d) zákona o spotřebních daních. Tvrzení stěžovatelky, že žalovaný nabídl tuto argumentaci soudu až ve vyjádření k žalobě se tak nezakládá na pravdě.

Pokud, ale dospěl krajský soud k závěru, že v souzené věci je na místě odepřít jedno ze základních ústavních práv, pak se měl ve svém rozhodnutí vypořádat s tím, zda odůvodnění žalovaného správního orgánu poskytuje stěžovateli dostatečnou informaci o tomto druhém, zákonném důvodu pro vyměření daně. Krajský soud dle názoru zdejšího soudu pochybil, když ne zcela zřejmou úvahou správního orgánu, která je v napadeném rozhodnutí zmíněna pouze obecně, povýšil nad veškeré velmi podrobné ostatní závěry správních orgánů a z tohoto důvodu odepřel stěžovateli jedno z jejích základních ústavních práv.

Jakkoliv lze s krajským soudem souhlasit, že z žaloby je naprosto zřejmé, že stěžovatelka napadala pouze závěry týkající se platnosti smlouvy o převodu podniku, nelze na druhé straně přisvědčit jeho závěru, že z rozhodnutí žalovaného jednoznačně vyplývá, že daňová povinnost jí byla vyměřena z jiného důvodu, než z důvodu převodu části podniku. Již vůbec nelze souhlasit se závěrem krajského soudu, že stěžovatelka v žalobě připustila, že důvodem vyměření její daňové povinnosti je skladování či vyskladnění nezdaněného lihu.

Rozsah přezkumu rozhodnutí krajského soudu je z povahy věci vymezen povahou a obsahem přezkoumávaného rozhodnutí – jedná-li se o rozhodnutí, kterým se (jako je tomu v případě stěžovatelky, jejíž žaloba byla odmítnuta) končí řízení před krajským soudem z důvodu, že není splněna předepsaná procesní, tedy zjednodušeně řečeno „vstupní“ a ve své podstatě formální podmínka věcné projednatelnosti žaloby, aniž by se zabývalo meritem, tedy vlastním věcným obsahem žaloby, je na Nejvyšším správním soudu, aby v mezích rozsahu a důvodů kasační stížnosti (resp. nad rámec těchto mezí v limitech daných § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.) přezkoumal rozhodnutí krajského soudu z hlediska toho, zda tento soud správně posoudil nesplnění této „vstupní“ podmínky.

Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná a shledal, že napadené usnesení je nezákonné ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Proto napadené usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 8. 2006, č. j. 22 Ca 227/2004 – 45 podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle ustanovení § 110 odst. 2 s. ř. s. místně příslušný krajský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně dne 19. prosince 2007

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu