



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě – Moravská Ostrava a Přívoz, Na Jízdárně 3, za účasti **Ing. V. K.**, zastoupeného Mgr. Ritou Kubicovou, advokátkou se sídlem v Ostravě – Moravská Ostrava a Přívoz, Nemocniční 2902/13, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 31. 5. 2007, č. j. 22 Ca 351/2005 – 31,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III.** Zástupkyni účastníka řízení, advokátce Mgr. Ritě Kubicové, **se u r č u j e** na odměně za zastupování částka 2400 Kč, která jí bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 31. 5. 2007, č. j. 22 Ca 351/2005 – 31, zrušil k žalobě Ing. V. K. (dále jen „účastník řízení“), rozhodnutí stěžovatele ze dne 25. 7. 2005, č. j. 2209/150/2004, kterým bylo zamítnuto odvolání účastníka řízení proti platebnímu výměru Finančního úřadu Ostrava II. (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 4. 2003, č. j. 64568/03/389960/3609, jímž byla účastníku řízení stanovena daň z nemovitostí za rok 2003 ve výši 5346 Kč. Krajský soud dospěl k závěru, že správní orgány nepostupovaly v řízení v souladu se zákonem. Stěžovatel se v napadeném rozhodnutí nezabýval účastníkem řízení uplatněnou námitkou podjatosti pracovníků správního orgánu I. a

II. stupně. V důsledku toho odvolací řízení zatížil vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V ní stěžovatel namítal, že krajský soud nesprávně posoudil žalobní bod, podle něhož se v odvolacím řízení nevypořádal se vznesenou námitkou podjatosti pracovníků správních orgánů obou stupňů. Má za to, že jeho postup po podání této námítky byl zcela v souladu se zákonem č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a že se jí proto nemusel v odvolacím řízení zabývat. Bez bližšího upřesnění totiž nelze namítat podjatost správního orgánu jako takového, ale pouze podjatost osob provádějících konkrétní správní akty. Účastník řízení byl tudíž ohledně svého návrhu na vyloučení pracovníků obou správních orgánů (§ 26 zákona o správě daní a poplatků) vyzván, aby podle ustanovení § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků doplnil jména a příjmení konkrétních pracovníků, jejichž vyloučení z daňového řízení se domáhá. Současně byl i řádně poučen, že pokud výzvě nevyhoví, nebude k jeho podání přihlíženo (§ 21 odst. 9 citovaného zákona). Účastník řízení, ačkoliv výzvu převzal, řádně na ni neodpověděl a ve stanovené lhůtě neuvedl jména a příjmení konkrétních pracovníků. Důvodně a v souladu s ustanovením § 21 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků byla proto tato námitka posouzena, jako by nebyla podána. Za doplnění vznesené námítky podjatosti ze dne 18. 6. 2003, ani za nově podanou námitku podjatosti, nelze podle obsahu, a ani data, považovat podání ze dne 24. 8. 2003. V tomto podání totiž také nejsou uvedena konkrétní jména a příjmení pracovníků správních orgánů a jeho obsah lze spíše považovat za dehonestaci osoby ředitele stěžovatele. Proto stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnosti vyhověl, rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že ji považuje za nedůvodnou. Má za to, že podané výzvě zcela vyhověl, když k požadavku stěžovatele specifikoval, že podjatost se týká všech pracovníků. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Z předložených správních spisů vyplývá, že účastníku řízení byla platebním výměrem správce daně ze dne 15. 4. 2003, č. j. 64568/03/389960/3609, ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých omylů a nesprávností ze dne 30. 5. 2003, č. j. 81271/03/389960/3609, stanovena daň z nemovitostí za rok 2003 ve výši 5346 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru podal účastník řízení odvolání, které doplnil podáními ze dne 1. 10. 2003 a 8. 12. 2003 (dále jen „odvolání“). V něm výslovně poukázal mimo jiné i na své podání ze dne 18. 6. 2003 adresované řediteli stěžovatele, v němž vznesl námitku podjatosti Finančního úřadu ve Frýdlantu nad Ostravicí, Finančního úřadu Ostrava II. a stěžovatele. Výzvou ze dne 24. 7. 2003, č. j. 7853/150/2003 stěžovatel uložil účastníku řízení, v souvislosti se vznesenou námitkou podjatosti, aby doplnil jména a příjmení konkrétních pracovníků Finančního úřadu Ostrava II. a Finančního ředitelství Ostrava, jejichž vyloučení se domáhá. Účastník řízení na tuto výzvu reagoval sdělením, že namítaná podjatost se týká všech pracovníků. Stěžovatel na námitku podjatosti ve svém rozhodnutí nahlížel, jako by nebyla vznesena.

Podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Podle ustanovení § 26 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, daňový subjekt, další osoby zúčastněné na řízení i pracovník správce daně jsou povinni neprodleně oznámit vedoucímu pracovníkovi správce daně skutečnosti uvedené v odstavcích 1 a 2 a další skutečnosti nasvědčující podjatosti pracovníka správce daně. Podle odst. 1 a 2 citovaného ustanovení je pracovník správce daně z daňového řízení vyloučen vždy, jestliže by rozhodoval o daňových záležitostech vlastních nebo daňových záležitostech osob blízkých, jakož i v případě, že se v téže věci zúčastnil daňového řízení jako pracovník správce daně jiného stupně. Podle odst. 5 citovaného ustanovení pracovník, o jehož nepodjatosti jsou pochybnosti, smí do doby, než bude rozhodnuto o jeho podjatosti, provést ve věci jen nezbytné úkony. O vyloučení pracovníka z daňového řízení v předmětné věci rozhodne vedoucí pracovník správce daně. Rozhodnout o vyloučení může i z vlastního podnětu. Při námitce podjatosti vedoucího pracovníka správce daně rozhodne o vyloučení vedoucí pracovník nadřízeného správce daně podle odst. 6 citovaného ustanovení.

Podle ustanovení § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků má-li podání vady, pro které není způsobilé k projednání, vyzve správce daně daňový subjekt nebo jinou osobu zúčastněnou na řízení, aby je podle jeho pokynu a ve lhůtě, kterou správce daně stanoví, odstranil. Současně ho poučí o následcích spojených s jejich neodstraněním. Pokud je den zahájení řízení dnem počátku běhu lhůty pro rozhodnutí správce daně nebo pokud je počátek běhu lhůty od tohoto dne odvozován, běh lhůty se vydáním výzvy podle tohoto odstavce přerušuje a nová lhůta počne běžet až ode dne, kdy dojde k odstranění vad. Odst. 9 citovaného ustanovení stanoví, že bude-li podání opraveno ve stanovené lhůtě, hledí se na ně tak, jako by bylo předloženo bez vady v den původního podání. Bude-li opravené podání předloženo až po uplynutí lhůty, považuje se za podané dnem, kdy bylo podáno po opravě. Nebude-li vyhověno výzvě správce daně, hledí se na toto podání, jako by vůbec nebylo podáno.

V předmětné věci je třeba posoudit, zda lze stěžovateli vytýkat, že se nezabýval námitkou podjatosti pracovníků uvedených správních orgánů obou stupňů a zda tedy zatížil řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Otázka podjatosti pracovníka správce daně z důvodů uvedených v ustanovení § 26 zákona o správě daní a poplatků má nejen rovinu osobní, ale také, a to především, rovinu věcnou. Pokud tedy v řízení před správními orgány účastník řízení dovozoval podjatost jejich pracovníků, čemuž jednoznačně svědčí jeho podání ze dne 18. 6. 2003 a 24. 8. 2003, jakož i poukaz (namítaná vada řízení) obsažený v jeho odvolání (viz. doplnění odvolání ze dne 1. 10. 2003), mělo být z jeho strany současně řádně specifikováno, u jakých pracovníků podjatost dovozuje a především, v čem konkrétně tato podjatost spočívá.

V dané věci tomu tak nebylo, a proto stěžovatel důvodně postupoval v intencích ustanovení § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel však pochybil, když svou výzvou uložil účastníkovi řízení pouze povinnost konkretizovat jména a příjmení jednotlivých pracovníků obou správních orgánů, jejichž vyloučení z daňového řízení se domáhá, aniž by současně u nich vyžadoval uvést konkrétní důvody, které by této podjatosti nasvědčovaly. Nesprávný byl rovněž postup stěžovatele, když dovodil, že účastník řízení na uvedenou výzvu nereagoval, a proto byl oprávněn aplikovat ustanovení § 21 odst. 9

věta třetí zákona o správě daní a poplatků. Na výzvu stěžovatele ze dne 24. 7. 2003, č. j. 7853/150/2003 účastník řízení, byť opožděně, ale výslovně reagoval sdělením, že námitka podjatosti se týká všech pracovníků. Pokud tedy účastník řízení k výzvě sdělil, že de facto dovozuje podjatost u každého jednotlivého pracovníka správce daně a stěžovatele, bylo přepjatým formalismem dovozovat, že na výzvu nereagoval. Lze také konstatovat, že uvedení jména není jediným možným způsobem, jakým lze bez jakýchkoliv pochyb identifikovat toho kterého pracovníka správního orgánu. Lze tak učinit např. i uvedením jeho funkce (ředitel, vedoucí oddělení, odboru, apod.). Nebylo proto možno bez dalšího učinit závěr, že výzvě nebylo vyhověno, a že proto bylo třeba aplikovat ustanovení § 21 odst. 9 věta třetí zákona o správě daní a poplatků. Naopak, na místě bylo vyzvat účastníka řízení k tomu, aby u jednotlivých pracovníků správce daně a stěžovatele řádně konkrétně oznámil zákonné důvody podjatosti (§ 26 odst. 1, 2 zákona o správě daní a poplatků), případně oznámil důvody jiné (§ 26 odst. 3 citovaného zákona). Je tomu tak proto, že o podjatosti nelze kvalifikovaně rozhodnout bez toho, aby u jednotlivých pracovníků tyto pochyby byly řádně specifikovány. Teprve pokud by na následující výzvu nebylo vůbec reflektováno, byl by případný poukaz stěžovatele na postup podle ustanovení § 21 odst. 9 věta třetí zákona o správě daní a poplatků.

Pokud proto stěžovatel v odvolacím řízení nepřihlédl k námitce nesprávného a nezákonného postupu správních orgánů v souvislosti s námitkou podjatosti pracovníků správce daně i stěžovatele, zatížil své řízení, jak důvodně uvedl krajský soud, vadou, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného správního rozhodnutí. V důsledku toho nebyla totiž vyřešena otázka, zda na napadeném správním rozhodnutí neparticipovaly podjaté osoby.

Závěr stěžovatele, že se nemusel vznesenou námitkou podjatosti zabývat, je nesprávný i z toho důvodu, že jím dovozovaný postup podle ustanovení § 21 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků předcházel poukazu účastníka řízení na podjatost pracovníků správce daně v doplnění odvolání ze dne 1. 10. 2003. Správní orgány jsou povinny v daňovém řízení postupovat v souladu se zákony a jinými právními předpisy (§ 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Podle ustanovení § 21 odst. 6 citovaného zákona pak platí, že rozhodující pro řízení je obsah podání, i když je nesprávně označeno. Pokud by správní orgán vycházel z principů zakotvených v těchto ustanoveních, bylo třeba uplatněný poukaz považovat za novou námitku podjatosti i s vadami, pro které nebyla způsobilá projednání. Bylo proto třeba i v tomto případě nutně postupovat v intencích ustanovení § 21 odst. 8, 9 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel však takto nepostupoval a místo toho pouze odkázal, výlučně v souvislosti s námitkou vznesenou podáním ze dne 18. 6. 2003, na ustanovení § 21 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

Nelze pominout ani skutečnost, že rozhodnutí stěžovatele by bylo třeba zrušit i jako nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodu, protože se stěžovatel, mimo jiné, nevypořádal právě s namítanou vadou řízení před správním orgánem. Účastník řízení de facto totiž v podaném odvolání namítal, že není v souladu se zákonem rozhodnout ve věci dříve, než bude rozhodnuto o jeho podnětu k osvědčení podjatosti. Stěžovatel však tento odvolací důvod ve smyslu ustanovení § 48 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků zcela pominul. Nevypořádal se tak se všemi důvody uvedenými v odvolání, jak stanoví ustanovení § 50 odst. 7 citovaného zákona. Tento nesprávný procesní postup pak sám o sobě naplňuje důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí i podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

V dané věci není případný poukaz stěžovatele na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2006, č. j. 2 Ans 4/2005 - 70, protože meritem uvedené věci bylo

přezkoumání rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí návrhu účastníka řízení pro nedostatek aktivní legitimace. Naopak v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2003, č. j. 3 Afs 20/2003 - 23 (publikovaný pod č. 114/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) byl vysloven právní závěr, že „Z logiky věci pak je zjevné, že vznesená námitka podjatosti způsobuje, že v řízení o věci samé nesmí být takovým pracovníkem správce daně, případně vedoucím pracovníkem, činěny žádné úkony, vyjma úkonů neodkladných. Má-li však mít rozhodnutí o tom, zda je pracovník správce daně vyloučen, smysl, musí předcházet rozhodnutí o věci samé. Nebyly-li tyto podmínky splněny, může osoba dotčena takovým nezákonným rozhodnutím ve věci samé podat žalobu k příslušnému soudu a napadat tak skutečnost, že ve věci samé bylo rozhodnuto osobou podjatou. Případné vady způsobené nesprávnou aplikací § 26 zákona ČNR č. 337/1992 Sb. lze ve správním soudnictví napadnout jedině žalobou směřující proti meritornímu rozhodnutí správce daně o daňové povinnosti poplatníka“.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a účastníkovi řízení žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

Účastníkovi řízení byla pro řízení o kasační stížnosti soudem ustanovena zástupcem advokátka a podle § 35 odst. 8 s. ř. s. platí v takovém případě odměnu advokáta včetně hotových výdajů stát. Advokátka vypracovala vyjádření ke kasační stížnosti, a proto jí náleží odměna za jeden úkon právní služby 2100 Kč podle § 7 a § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů, s přihlédnutím k ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) citované vyhlášky a náhrada hotových výdajů 300 Kč podle § 13 odst. 3 citované vyhlášky.

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

V Brně dne 26. listopadu 2007

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu