



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **GOLD CAR SERVIS, s. r. o.**, se sídlem Nádražní 64, 150 00 Praha 5, zastoupené Mgr. Ivanem Courtonem, advokátem se sídlem Minská 15, 101 00 Praha 10, proti žalovanému **Celnímu úřadu Praha D1**, se sídlem Logistický terminál – Nupaky 148, 251 01 Říčany u Prahy, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 4. 2007, č. j. 3709/07-176800-021, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 13. 12. 2007, č. j. 44 Ca 64/2007 - 50,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 13. 12. 2007, č. j. 44 Ca 64/2007 - 50, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 5. 4. 2007 zamítl žalovaný námitku žalobkyně – poddlužníka – proti exekučnímu příkazu ze dne 26. 9. 2003, jímž byla nařízena exekuce příkázáním peněžité pohledávky daňového dlužníka LREAGRAO UNLOGANI KLINDLENT PROPERTIS, akciové společnosti (dříve BENA a. s., dále jen „daňový dlužník“), za žalobkyní ve výši 4 097 093,10 Kč. Žalobkyně neúspěšně namítala neexistenci pohledávky daňového dlužníka, za žalobkyní, neboť smlouvou ze dne 30. 6. 2003 (tedy před doručením exekučního příkazu žalobkyni) postoupil daňový dlužník předmětnou pohledávku na společnost CHASEVANGUARD CAPITAL CO. LTD. se sídlem ve Federaci Svatého Kryštofa a Nevisu. Žalovaný označil smlouvu o postoupení pohledávek za simulovaný právní úkon, který je neplatný podle § 37 občanského zákoníku. Smlouvu shledal neplatnou rovněž pro rozpor se zákonem a pro obcházení zákona podle § 39 občanského zákoníku.

Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou ke Krajskému soudu v Praze, který ji svým rozsudkem ze dne 13. 12. 2007 zamítl.

Ve včas podané kasační stížnosti a v jejím doplnění žalobkyně uvedla, že krajský soud chybně posoudil postup žalovaného, který nepřipustil jako důkaz oznámení o postoupení pohledávky s odkazem na § 2 odst. 3 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Právě žalovaný i soud toto ustanovení porušili, když izolovaně hodnotili jen samotnou smlouvu o postoupení pohledávek. I tato smlouva však byla hodnocena chybně: smlouva splňuje veškeré náležitosti stanovené občanským zákoníkem, byla uzavřena svobodně, vážně, určitě srozumitelně a nikoliv v tísní, v omylu ani za nápadně nevýhodných podmínek. Rovněž cena za postoupení pohledávky byla řádně uhrazena, a to formou započtení.

S ohledem na tvrzení žalovaného o simulaci právního úkonu – smlouvy o postoupení pohledávek navrhla žalobkyně provedení výslechu svědků – a to osob, které za obě smluvní strany podepsaly smlouvu o postoupení pohledávek ze dne 30. 6. 2003, a dále statutárních zástupců daňového dlužníka a společnosti CHASEVANGUARD CAPITAL CO. LTD. v rozhodné době (k 30. 6. 2003), kteří by objasnili okolnosti a pohnutky uzavření smlouvy o postoupení pohledávek. Krajský soud však tomuto návrhu nevyhověl.

V dalších částech kasační stížnosti žalobkyně namítla že změnu věřitele předmětné pohledávky dokládala i svými účetními doklady, které však žalovaný označil za neprůkazné. Žalobkyně také navrhla vyhotovení znaleckého posudku z oboru ekonomika, odvětví účetní evidence, avšak soud tomuto návrhu nevyhověl. Krajský soud rovněž pochybil, pokud se nezabýval tvrzením žalobkyně, že specifikace pohledávky není dostatečně jasná, určitá a přesná, přičemž tato vada postihovala již samotný exekuční příkaz. Dále se soud nezabýval námitkou promlčení, kterou lze dle názoru žalobkyně vznést z povahy věci kdykoli za řízení.

Jelikož žalovaný nesplnil svou povinnost postavit na jisto, zda a kdy k postoupení pohledávky došlo, a jelikož soud chybně posoudil smlouvu o postoupení pohledávek jako simulovaný úkon a nepostupoval v souladu s § 77 s. ř. s., žalobkyně navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Praze a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti nesouhlasil s žalobkyní, že by soud nebo žalovaný porušili § 2 odst. 3 daňového řádu; naopak soud transparentně popsal pochybení týkající se smlouvy o postoupení pohledávek. Smlouva nebyla hodnocena izolovaně, neboť byla posouzena v souvislosti s těmito pochybeními, kterých se žalobkyně, resp. daňový dlužník, dopustil a která svědčí o antidatování a simulaci smlouvy. Samo hodnocení smlouvy nepovažuje žalovaný za chybné, neboť i právní úkon, který je po formálně obsahové stránce perfektní, může být neplatný pro nedostatek vážné vůle spočívající v absolutní simulaci, jak je tomu v tomto případě. Žalovaný rovněž nesouhlasil s námitkami žalobkyně, že krajský soud nevyhověl jejím návrhům na dokazování. Podle žalovaného totiž soud vychází ze skutkového stavu zjištěného správním orgánem v době, kdy správní orgán vydal přezkoumávané rozhodnutí: soud proto nemůže připustit pozdější skutkové změny. Žalovaný se domnívá, že je nepřijatelné, aby žalobkyně své selhání ve správním řízení, kdy důkazy nepředložila, napravovala v žalobě nebo dokonce až po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Námitka vadné specifikace pohledávek nebyla ve správním řízení vznesena; v žalobním řízení byla uplatněna opožděně. Za opožděnou považuje žalovaný i námitku promlčení; navíc tato námitka nebyla vznesena ve správním řízení, takže kdyby se jí soud zabýval, šlo by to k tíži žalovaného, což je v rozporu s principy žalobního řízení. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností kasační stížnosti: námitky týkající se účetních dokladů, specifikace pohledávky a námitka promlčení byly v rámci žalobního řízení vzneseny až ve vyjádření žalobkyně k vyjádření žalovaného podaném na poštu dne 9. 11. 2007, tedy až po lhůtě k podání žaloby, která uplynula dne 11. 6. 2007. Krajský soud se proto těmito námitkami nemohl zabývat (srov. § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.). Jelikož kasační řízení je založeno na přezkumu rozhodnutí krajských soudů, chybí v případě těchto námitek žalobkyně nezbytný podklad přezkumu. Předmětné námitky je proto nutné označit za nepřipustné podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť je žalobkyně včas neuplatnila v řízení před soudem, ač tak učinit mohla.

Při posuzování důvodnosti zbývající části kasační stížnosti pak Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal napadený rozsudek z hlediska důvodů obsažených v § 109 odst. 3 s. ř. s., podle nějž Nejvyšší správní soud není vázán důvody kasační stížnosti, bylo-li řízení před soudem zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.] nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. K přezkumu těchto důvodů je tedy Nejvyšší správní soud povinen z moci úřední.

Žalobkyně v této souvislosti namítla, že v žalobním řízení navrhla provedení výslechu svědků – osob, které podepsaly smlouvu o postoupení pohledávek ze dne 30. 6. 2003, a dále statutárních zástupců daňového dlužníka a společnosti CHASEVANGUARD CAPITAL CO. LTD.; krajský soud však návrhu nevyhověl. Z hlavy páté Listiny základních práv a svobod vyplývá obecný požadavek, podle něhož jsou soudy povinny svá rozhodnutí řádně zdůvodnit. Absence řádného odůvodnění napadeného rozhodnutí tak vede k nepřezkoumatelnosti; takové rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II ÚS 686/02, publikovaný pod č. 155/2004 Sb. n. u. ÚS). Podle konstantní judikatury zdejšího soudu soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. rozhodne, které z navržených důkazů provede, a může provést i důkazy jiné; to jej však nezabavuje povinnosti takový postup odůvodnit (srov. rozsudek ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89, publikovaný pod č. 618/2005). Ke shodnému závěru dospěl ve své rozhodovací činnosti rovněž Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94, publikovaném pod č. 10/1995 Sb. n. u. ÚS: „zákonem předepsanému postupu v úsilí o právo (zásadám spravedlivého procesu) vyplývajícímu z Listiny základních práv a svobod (čl. 36 odst. 1) nutno rozumět tak, že ve spojení s obecným procesním předpisem v řízení před obecným soudem musí být dána jeho účastníkovi možnost vyjádřit se nejen k provedeným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod) a k věci samé, ale také označit (navrhnout) důkazy, jejichž provedení pro zjištění (prokázání) svých tvrzení pokládá za potřebné; tomuto procesnímu právu účastníka odpovídá povinnost soudu nejen o vznesených návrzích (včetně návrhů důkazních) rozhodnout, ale také - pokud jim nevyhoví - ve svém rozhodnutí vyložit, z jakých důvodů (zpravidla ve vztahu k hmotněprávním předpisům, které aplikoval a právním závěrům, k nimž na skutkovém základě věci dospěl) navržené důkazy neprovedl, resp. pro základ svých skutkových zjištění je nepřevzal (§ 153 odst. 1, § 157 odst. 2 o. s. ř.); jestliže tak obecný soud neučiní, zatíží své rozhodnutí nejen vadami spočívajícími v porušení obecných procesních předpisů, ale současně postupuje v rozporu se zásadami vyjádřenými v hlavě páté (především čl. 36 odst. 1, čl. 38 odst. 2) Listiny základních práv a svobod, a v důsledku toho též i v rozporu s čl. 95 odst. 1 úst. zákona č. 1/1993 Sb. ČR. Takzvané opomenuté důkazy, tj. důkazy, o nichž v řízení nebylo soudem rozhodnuto, případně důkazy, jimiž se soud při postupu podle § 132 o. s. ř. (podle zásady volného hodnocení důkazů) nezabýval, proto téměř vždy založí nejen nepřezkoumatelnost vydaného rozhodnutí (§ 221 odst. 1 lit. c/), § 243b odst. 1 al. 2 o. s. ř.), ale současně též jeho protiústavnost (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 95, odst. 1 úst. zákona č. 1/1993 Sb. ČR)“.

V projednávaném případě navrhla žalobkyně ve svém vyjádření k vyjádření žalovaného výslech osob, které podepsaly smlouvu o postoupení pohledávek, výslech pana M. P., bytem V. n. D., H. n. 342, a výslech statutárního zástupce společnosti CHASEVANGUARD CAPITAL CO. LTD. Krajský soud se k návrhům těchto důkazů v rozsudku nijak nevyjádřil, přičemž o jakémkoliv dokazování (vyjma „konstatování správního spisu“) není zmínka ani v protokolu o jednání ze dne 13. 12. 2007. Je přitom nerozhodné, zda návrhy těchto důkazů byly učiněny po lhůtě k podání žaloby: navrhování důkazů, které mají podpořit tvrzení uvedená v žalobě, popřípadě v jejím včasném rozšíření, totiž nelze považovat za rozšíření žaloby, a není proto omezeno lhůtou stanovenou v § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s. (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2007, č. j. 4 Azs 176/2006 - 84). Jelikož krajský soud nedostal své zákonné (a potažmo i ústavní) povinnosti vypořádat se řádně s návrhy důkazů předloženými žalobkyní, je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d)].

Jiný závěr je však třeba učinit v případě návrhu žalobkyně na vypracování znaleckého posudku z oboru ekonomika, odvětví účetní evidence. Tento důkaz se totiž vztahuje k žalobnímu bodu vznesenému až po lhůtě k podání žaloby (viz výše): pokud žalobkyně navrhuje důkaz k podložení nepřipustného žalobního bodu, nemůže být založena nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu jen z toho důvodu, že se tento soud k takovému důkazu nevyjádří. Jelikož se soud příslušným žalobním bodem zabývat nemůže, bylo by nadbytečné po něm požadovat, aby k němu prováděl důkaz či zdůvodňoval jeho neprovedení.

Vzhledem k nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu se Nejvyšší správní soud nemůže zabývat zbývajícími kasačními námitkami; s ohledem na hospodárnost řízení však cítí povinnost se v rámci *obiter dictum* vyjádřit k argumentaci krajského soudu k otázce simulovaných (dissimulovaných) právních úkonů a k výkladu § 2 odst. 7 daňového řádu. Touto problematikou se komplexně zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení ze dne 3. 4. 2007, č. j. 1 Afs 73/2004 - 89, publikovaném pod č. 1301/2007. K podrobnému rozboru je vhodné odkázat na toto rozhodnutí; pro účely právě projednávané věci postačí uvést dílčí závěry rozšířeného senátu, podle nichž *„o zakrývání (dissimulaci) ve smyslu ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu může jít jen tehdy, pokud účastníci předstírají (simulují) určitý právní úkon, ač jej nechtějí, a zastírají tím právní úkon jiný, který ve skutečnosti chtějí, popř. jím zastírají jinou právní skutečnost; zkoumání poměru mezi vůlí a projevem vůle účastníků právního vztahu je proto pro použití tohoto ustanovení určující. (...) Pouze za situace, kdy je dostatečně jasně prokázáno, že účastníci určitý právní úkon uzavřít nechtěli a zastřeli jím jiný právní úkon (právní skutečnost), který chtěli skutečně uzavřít – tedy je-li prokázána neshoda mezi vůlí a jejím projevem – přichází do úvahy aplikace ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu. (...) Ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu tak proto nemůže zcela logicky dopadat na případy, kdy projev a vůle jsou ve shodě, tedy na případy, kdy účastníci mají skutečný zájem učinit právní úkon, činí tak však z důvodu obcházení zákona. V projednávaném případě je ze smlouvy o postoupení pohledávek zřejmé, že jejím účelem bylo právě postoupení těchto pohledávek a žádný jiný právní úkon. Ze smlouvy samotné ani z okolností případu nevyplývá, že by účastníci této transakce chtěli dosáhnout jiného výsledku než postoupení pohledávek. Je zde tedy dána shoda vůle a projevu vůle a o simulaci tedy mluvit nelze. Tato smlouva neměla nic zastírat a žalobkyně ani daňový dlužník nic takového netvrdili. Názor krajského soudu, že smlouva o postoupení pohledávky měla zastřít faktický stav, jímž bylo změnou subjektu oprávněného z nároku dosáhnout toho, aby celní orgán nemohl postihnout výkonem rozhodnutí pohledávku daňového dlužníka za žalobkyní a jinými poddlužníky, tudíž postrádá logiku. Za zastřený totiž nelze označit faktický stav, který z předmětné smlouvy jasně vyplývá a který účastníci smlouvy chtěli nastolit; jinou otázkou je možná neplatnost smlouvy pro rozpor se zákonem, resp. pro obcházení zákona, což žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, avšak krajský soud se touto možností nezabýval*

a svou argumentaci založil výhradně na institutu simulace: takový přístup je však dle mínění Nejvyššího správního soudu neudržitelný.

Nejvyšší správní soud tedy zrušil napadené rozhodnutí Krajského soudu v Praze a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu, vypořádá se s návrhy důkazů a své závěry řádně odůvodní. V novém řízení rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 6. srpna 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu