



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **KM – PRONA minus v. o. s. v likvidaci**, se sídlem Brniště 95, zastoupená JUDr. Petrem Holcem, advokátem se sídlem Václavské nám. 2 - 4, Praha 1, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2007, čj. 49/36447/2007 - 491, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2008, čj. 10 Ca 258/2007 - 58,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu v Kutné Hoře ze dne 25. 9. 1995, čj. 9631/920/95, byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 1 862 224 Kč. Odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo zamítnuto rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 13. 5. 1996, čj. 200/130/96. Řízení o žalobě proti těmto rozhodnutím byla zastaveno usnesením Městského soudu v Praze ze dne 17. 7. 1996, neboť žalobkyně vzala žalobu zpět.

[2] Dne 1. 7. 1996 podala žalobkyně žádost o přezkoumání a zrušení obou citovaných správních rozhodnutí. Přezkum rozhodnutí finančního ředitelství byl povolen rozhodnutím žalovaného ze dne 16. 3. 1998, čj. 392/56671/1996, načež bylo rozhodnutím Finančního

ředitelství v Praze ze dne 9. 2. 1999, čj. 859/130/1999 přezkoumávané rozhodnutí potvrzeno. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, jež bylo žalovaným podle § 55b daňového řádu zamítnuto rozhodnutím ze dne 11. 6. 2007, čj. 49/36447/2007 - 491.

[3] Žalobkyně se v řízení před městským soudem domáhala zrušení posledně uvedeného rozhodnutí. Městský soud žalobu usnesením blíže označeným v záhlaví tohoto rozsudku odmítl jako nepřípustný návrh podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť napadené rozhodnutí žalovaného není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. V odůvodnění svého rozhodnutí především odkázal na stanoviska pléna Ústavního soudu ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS 12/2000-st., a na nálezy Ústavního soudu ze dne 6. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 195/02.

II.

Stručné shrnutí základních argumentů uvedených v kasační stížnosti

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) usnesení městského soudu včas napadla kasační stížností, v níž uplatnila kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. c) a e) s. ř. s.

[5] Ve vztahu k písm. c) uvedeného ustanovení stěžovatelka uvedla, že se dne 7. 12. 2007 vyjádřila, že neuplatňuje námitku podjatosti proti složení senátu Mgr. Jana Brothánková, JUDr. Jakub Camrda a JUDr. Jarmila Sandnerová. Od října 2008 nahradil JUDr. Camrdu JUDr. Pavel Horňák, stěžovatelka však nedostala příležitost se ke změně ve složení senátu vyjádřit.

[6] Stěžovatelka dále citovala § 8 s. ř. s. a uvedla, že vlastním důvodem podané žaloby je doměrek na DPH za léta 1993 a 1994 na základě dodatečného platebního výměru z 25. 9. 1995, který vzešel z daňové kontroly u stěžovatelky na základě anonymního podání. Na základě této skutečnosti stěžovatelka podala trestní oznámení na firmy, z jejichž spolupráce (obchodů) se stěžovatelkou došlo k dodatečnému vyměření DPH ve stěžovatelčin neprospěch. Jednou z firem v žalobě uvedených byla též společnost ELDO, s. r. o., se kterou stěžovatelka obchodovala, nakupovala PHM. Jediným společníkem této společnosti byl do 15. 10. 1993 Pavel Horňák, v uvedený den došlo k převodu obchodního podílu na J. A. Důkazy jsou dle stěžovatelky součástí správního spisu.

[7] Námitku podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. stěžovatelka odůvodnila nesprávností odkazu na stanovisko (stěžovatelka nesprávně uvádí nálezy) pléna Ústavního soudu Pl. ÚS 12/2000. To se zásadně týkalo toho, že rozhodnutí o povolení či zamítnutí přezkumu daňového rozhodnutí podle § 55b daňového řádu nepodléhá soudnímu přezkumu, což ovšem nebylo předmětem žaloby, protože daňový přezkum byl povolen. Odkaz na nálezy IV. ÚS 195/02 je dle jejího názoru soudem učiněn nepřesně a vytržen z kontextu případu, o který šlo. Stejně jako v nyní posuzovaném případě došlo k povolení daňového přezkumu ministerstvem financí, posléze k potvrzení rozhodnutí finančním ředitelstvím a konečně k zamítnutí odvolání proti tomuto rozhodnutí ministerstvem financí. Proti zamítavému rozhodnutí ministerstva však nebyla podána žaloba, ale dle názoru Ústavního soudu podána být měla. I přes to, že žaloba podána nebyla, shledal Ústavní soud stížnost důvodnou s poukazem na porušení stěžovatelova ústavního práva na soudní přezkum zákonnosti rozhodnutí orgánu veřejné správy podle čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

[8] Rovněž je nutno vzít v úvahu, že stěžovatelka nemá již ani jinou možnost, jak brojit proti rozhodnutí orgánu veřejné moci podle daňového řádu, než napadnout rozhodnutí žalovaného soudní žalobou. Každý jiný přístup pak nutně znamená, že dojde k porušení

ústavního principu na spravedlivý proces a soudní ochranu práv a svobod. Zpětvzetí žaloby v roce 1996 je dle stěžovatelčina názoru argumentem irelevantním. Nyní posuzovaný případ se od případu IV. ÚS 195/02 podstatně liší, neboť žalovaný prováděl obsáhlé dokazování a proti jeho nečinnosti se stěžovatelka též úspěšně bránila soudní žalobou. Z obsahu spisů dle stěžovatelky vyplývá, že (pravděpodobně záměrem) žalovaného bylo v zásadním ohledu odvolání proti rozhodnutí finančního ředitelství vyhovět a vrátit dodatečně doměřenou DPH. I v rozsudku, jímž byla žalovanému stanovena lhůta k rozhodnutí, soud konstatuje, že tato lhůta poskytne žalovanému přiměřený čas pro zhodnocení poměrně rozsáhlého důkazního materiálu. Proto mělo být ve věci meritorně rozhodnuto a nemělo být rozhodnuto formalistickým výkladem § 55b daňového řádu, který umožnil se meritornímu rozhodnutí vyhnout a hájit zájmy veřejných rozpočtů. Rozsudkem ve věci žaloby na nečinnost se městský soud v napadeném rozhodnutí vůbec nezabýval. Jeho rozsudek jde i proti filozofii a koncepci ražené především předsedou Nejvyššího správního soudu JUDr. Josefem Baxou, vyslovenou např. v rozhovoru pro Hospodářské noviny koncem roku 2005, ohledně vstupu správních soudů do daňových kontrol.

[9] Ze všech uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení městského soudu zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

III.

Stručné shrnutí vyjádření žalovaného

[10] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti předně uvedl, že k námitce podjatosti vůči soudci Pavlu Hornákovi se nemůže vyjádřit, neboť k tomu nemá dostatek informací. Napadený rozsudek však vychází z konstantní judikatury městského soudu. S odkazem na judikaturu zdejšího soudu pak žalovaný uvedl, že výluka ze soudního přezkumu rozhodnutí podle § 55b daňového řádu není omezena pouze na rozhodnutí o nepovolení přezkumu, ale i na všechna rozhodnutí, která nezasáhla sféru subjektivních práv dotyčné osoby, tj. nevedla ke zrušení, nahrazení nebo změně původního rozhodnutí. Městský soud proto postupoval správně. K porušení práva na soudní ochranu ve stěžovatelčině případě nedošlo, protože žalobu proti rozhodnutí o uložení daňové povinnosti podala, ale následně ji vzala zpět.

[11] Pokud by se žalobce mohl vzdát svého práva na soudní přezkum rozhodnutí a následně se ho domáhat, pak by v konkrétním případě byla porušena zásada koncentrace řízení a žalobce by si žalobní návrh mohl tímto způsobem odložit na budoucí dobu, čímž by byla porušena zásada rovnosti podmínek s těmi, kteří žalobní námitky museli uvést ve lhůtě 60 dnů od doručení rozhodnutí. Rozhodnutí žalovaného nezasáhlo subjektivní právo stěžovatelky, neboť jím nebyla stanovena konkrétní výše daňové povinnosti. Z § 55b nevyplývá, že by povolení přezkoumání samo o sobě znamenalo, že dotčené rozhodnutí je v rozporu s právními předpisy. Dle názoru žalovaného městský soud správně citoval stanovisko a nález Ústavního soudu, přičemž mohl citovat i jiná souladná rozhodnutí Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu. Rozhodnutí městského soudu ohledně nečinnosti žalovaného nemá vliv na následné posouzení zákonnosti předmětného rozhodnutí.

[12] Vzhledem k výše uvedenému žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

[13] K uplatněné námitce podle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. se 6. 5. 2009 písemně vyjádřil rovněž soudce JUDr. Pavel Hornák. Ve svém vyjádření ke stěžovatelčině tvrzení ohledně nemožnosti uplatnit námitku podjatosti již v průběhu řízení odkázal na přiložený e-mail

ze dne 20. 11. 2008, z jehož obsahu jasně vyplývá, že stěžovatelce aktuální obsazení senátu 10 Ca bylo známo již před vydáním rozhodnutí ve věci, a proto mohla uplatnit námitku podjatosti včas, což ale neučinila.

[14] Dále má za to, že v daném případě není a nebyl dán důvod pro jeho vyloučení z projednávání uvedené věci. Ač v období od 27. 4. 1992 do 7. 12. 1993 byl jedním ze společníků ELDO s. r. o., společnost se stěžovatelkou v uvedeném období neobchodovala, ani s ní nebyla v jiném vztahu. JUDr. Hornák nemá žádný vztah ke stěžovateli, jejím společníkům, jednatelům ani zaměstnancům, nepodílel se na žádných obchodech s ní. O projednávání věci nezískal žádné poznatky jiným způsobem než z obsahu spisu a nemá též žádný zájem na jejím výsledku. Daňové řízení, o němž jde, se věcně i časově týká období, kdy soudce Hornák nebyl společníkem ELDO s. r. o., proto není důvod pro pochybnosti o jeho nepodjatosti dán.

IV.

Právní názor Nejvyššího správního soudu

[15] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení městského soudu v rozsahu a z důvodů v kasační stížnosti uvedených, neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost není důvodná.

[17] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval otázkou zmatečnosti řízení před krajským soudem, která by nastala, pokud by ve věci vskutku rozhodoval vyloučený soudce (**IV.A**). Následně se zabýval zákonností rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby (**IV.B**).

IV. A

Námitka zmatečnosti řízení před krajským soudem

[18] Soud se nejprve zabýval námitkou podle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s., tj. námitkou zmatečnosti řízení spočívající v tom, že ve věci rozhodoval vyloučený soudce. Stěžovatelka tuto námitku odůvodnila odkazem na daňovou kontrolu, jež u ní byla provedena na základě anonymního podání, přičemž sama podala trestní oznámení na společnost, s níž obchodovala. Stěžovatelka opodstatnění pro pochybnosti o nepodjatosti soudce Hornáka spatřuje v tom, že byl v minulosti společníkem a jednatelem jedné z těchto společností, konkrétně společnosti ELDO, spol. s r. o. Tato skutečnost však důvod pro pochybnosti o nepodjatosti ve smyslu § 8 s. ř. s. nepředstavuje. Je tomu tak především s ohledem na obsah správního spisu, z něhož jednoznačně vyplývá, že předmětem sporu mezi správcem daně a stěžovatelkou byly její obchody se společností ELDO v roce 1994, tedy v době, kdy jediným společníkem a jednatelem společnosti ELDO byl pan J. A.. Jak ze stěžovatelčina tvrzení, tak z obsahu spisu i z obchodního rejstříku přitom vyplývá, že Mgr. Hornák v uvedené společnosti působil do roku 1993. Proto i za předpokladu, že by stěžovatelčina spekulace o možném anonymním podání ze strany osob jednajících za společnost ELDO byla opodstatněná, Pavel Hornák již v rozhodnou dobu jménem společnosti nejednal ani ji nevlastnil, tudíž není důvodu se domnívat, že o obchodech se stěžovatelkou byt' jen věděl.

[19] Ani sama stěžovatelka přitom netvrdí, že by jmenovaný soudce měl v současné době nebo v době, o kterou se v předmětném řízení jedná, jakékoli vazby na uvedenou společnost, popřípadě měl osobní zájem na výsledku sporu. Sama skutečnost, že jeden ze soudců

rozhodujících předmětnou věc byl před 15 lety společníkem a jednatelem jedné ze společností, jejichž účetní doklady byly správcem daně v daňovém řízení týkajícím se jiné společnosti pro pozdější zdaňovací období zpochybněny, nemůže bez přistoupení dalších relevantních okolností představovat opodstatněný důvod pro pochybnosti o jeho nepodjatosti.

[20] Jak nedávno uvedl Ústavní soud v nálezu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 2747/08 (<http://nalus.usoud.cz/>), nelze mít obecně výhrady k závěru, podle něhož „*zákon o soudech a soudcích, promítající se v jeho jednacím řádu, umožňuje změnu rozvrhu práce i v průběhu roku za předpokladu, že k takové změně jsou racionální důvody a je provedena transparentním způsobem.*“ Co se týče podání námitky podjatosti, je podstatné, zda s ohledem na provedené změny v rozvrhu práce stěžovatel měl možnost se ke změně obsazení senátu vyjádřit ještě před vynesemím rozhodnutí soudu. Obdobně jako v nyní projednávaném případě byl i stěžovatel vyrozuměn, že může vznést námitku podjatosti soudců a že případné informace o změnách v rozvrhu práce jsou dostupné na webových stránkách soudu.

[21] Pro pořádek možno odkázat též na ustálenou judikaturu NSS, podle níž rozhodne-li senát krajského soudu ve složení, které odpovídá rozvrhu práce, ale liší se od složení, o němž byl účastník vyrozuměn, nezakládá tato skutečnost bez dalšího zmatečnost rozhodnutí krajského soudu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. (srov. rozsudek ze dne 30. 9. 2008, čj. 8 Afs 32/2008 - 59 ve věci *CHEMAGROUP s. r. o.*; všechna rozhodnutí NSS zde cit. jsou dostupná na www.nssoud.cz).

[22] S ohledem na výše uvedené soud již neprováděl z důvodu nadbytečnosti důkaz listinou obsahující záznam o proběhlé elektronické poště (e-mail), kterou předložil soudce Pavel Hornák teprve ke kasační stížnosti, a která dle něj měla prokazovat, že stěžovatelce aktuální obsazení senátu 10 Ca bylo známo již před vydáním rozhodnutí ve věci.

IV. B

Námitka nezákonnosti rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí návrhu stěžovatelky

[23] Ve vztahu k námitce podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. zdejší soud ve své judikatuře mnohokrát uvedl, že rozhodování o žádosti daňového subjektu o povolení přezkumu se dle § 55b daňového řádu rozpadá do dvou fází: v první se rozhoduje (na vyšším stupni soustavy finančních orgánů) o tom, zda přezkoumávání vůbec bude povoleno, tj. zkoumá se zákonnost postupu a rozhodnutí vydaného v předchozím řízení, tj. řízení, v němž daňový subjekt mohl na ochranu svých práv ze stejných důvodů využít opravný prostředek a případně i žalobu; ve druhé fázi, a to jen tam, kde přezkoumání vůbec je povoleno a řízení tedy znovu „otevřeno“, se rozhoduje o tom, zda původní přezkoumávané rozhodnutí bude změněno nebo zrušeno (a to u orgánu, který původně rozhodl v posledním stupni). Shledá-li orgán, který má rozhodnout o povolení přezkumu, že pro přezkoumání nejsou důvody, žádost zamítne. Formalizovaný způsob odložení nedůvodné žádosti však nic nemění na charakteru řízení podle § 55b, který vyplývá ze zákona; v řízení o povolení přezkumu na žádost daňového subjektu nejde o nic jiného než o rozhodování o tom, zda z podnětu daňového subjektu bude eventuálně v budoucnu opětovně zasaženo do práv, do nichž bylo zasaženo již původním vyměřením a kde původní vyměření mohlo být právě z dispozice daňového subjektu podrobena soudní ochraně. Skutečnost, že se tak nestalo, neboť stěžovatelka žalobu sice podala, ale následně ji vzala zpět, nemůže na tomto závěru ničeho změnit. Již od doby římského práva platí obecně uznávaná zásada, že právo přeje bdělým (*vigilantibus iura*); proto má každý aktivně a důsledně dbát svých práv.

[24] Judikatura Ústavního soudu, sjednocená stanoviskem pléna Pl. ÚS-st. 12/2000 již dne 19. 12. 2000, jednoznačně konstatuje: „[j]e třeba mít na paměti, že se v souzeném případě jedná o dvojí prostředky ochrany práva. Jednak jsou tu prostředky instanční (řádné) a mimořádné (obnova řízení), jednak soudní (správní žaloba) - tedy prostředky, které může strana využít (má na ně tak říkajíc právní nárok). Vedle toho existují i prostředky jiné, dozorčí, mezi něž patří právě přezkoumání podle § 55b daňového řádu. Ty slouží k ochraně objektivního práva a strana na ně nárok nemá. Pokud se navrhovatelka odvolává na to, že v případě rozhodování podle § 55b daňového řádu se jedná o rozhodnutí o právech a povinnostech, pak to platí jen tehdy, jestliže v první fázi přezkoumání bylo rozhodnutí k přezkumu vůbec otevřeno a teprve ve druhé fázi bylo zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno“ (publ. in: Sb. ÚS sv. 21, s. 484).

[25] Stěžovatelka se domnívá, že výše citovaný závěrečný výčet situací, za nichž lze hovořit o novém rozhodnutí, není ničím jiným, než doslovnou citací předmětného ustanovení daňového řádu, který byl dále vyložen nálezem Ústavního soudu ze dne 6. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 195/02 (publ. in: Sb. ÚS sv. 29, č. 32, str. 273). Ačkoliv stěžovatelka tvrdí, že uvedený nález (dostupný též na <http://nalus.usoud.cz/Search/Results.aspx>) byl městským soudem citován nepřesně a vytrženě z kontextu, je to naopak ona sama, kdo jej takto vykládá. V něm řešená procesní situace spočívala totiž v tom, že krajský soud zastavil řízení o žalobě proti rozhodnutí, jehož přezkum byl podle § 55b daňového řádu povolen, ale následně bylo toto rozhodnutí potvrzeno, neboť dospěl k závěru, že přezkumu by mělo být podrobena rozhodnutí nové. Ústavní soud usnesení o zastavení řízení zrušil, protože dospěl k závěru, že soudy ve správním soudnictví mají přezkoumávat právě původní rozhodnutí (jehož přezkum byl sice povolen, ale následně bylo potvrzeno) a nikoli rozhodnutí, jímž k tomuto potvrzení došlo.

[26] V nyní posuzovaném případě sama stěžovatelka vzala žalobu proti původnímu rozhodnutí zpět, pročez městský soud nemohl postupovat jinak, než řízení o ní zastavit. Jelikož původní rozhodnutí bylo následně i přes povolený přezkum podle § 55b daňového řádu potvrzeno, právě toto rozhodnutí mělo být, nebýt stěžovatelčina zpětvzetí žaloby, podrobena soudnímu přezkumu. Městský soud tak dospěl ke správnému právnímu závěru a odkázal přitom na ustálenou a konstantní judikaturu (srov. k tomu nedávno též rozsudek NSS ze dne 11. 2. 2009, čj. 1 Afs 149/2008 - 83, ve věci *BOLECH IMPEX, spol. s r. o.*).

[27] Pokud stěžovatelka tvrdí, že nyní již nemá procesní nástroj, s jehož pomocí by mohlo být rozhodnutí soudem přezkoumáno, pak jí lze přisvědčit. Je ale nutno zároveň dodat, že se do této situace dostala v důsledku své procesní aktivity (zpětvzetí žaloby). Nikoli tedy proto, že by jí právní řád či postup městského soudu takové oprávnění upíral, čímž by vskutku došlo k porušení jejího ústavního práva podle čl. 36 odst. 2 Listiny. Nelze proto souhlasit se stěžovatelčím tvrzením, že zpětvzetí žaloby je argumentem irelevantním. Stěžovatelka v této souvislosti odkázala na svou argumentaci v replice k vyjádření žalovaného v žalobním řízení, v níž však toliko konstatovala, že je věcí žalobce, zda požádá o přezkum rozhodnutí podle § 55b daňového řádu nebo podá proti rozhodnutí správní žalobu.

V.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[28] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou.

[29] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá na jejich náhradu právo, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a ani soud z obsahu spisu žádné

jeho náklady přesahující jeho obvyklou činnost neshledal. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 22. července 2009

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu