



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Tomáše Foltase a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **R. M.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 9. 7. 2014, č. j. 62 Af 16/2013 – 45,

**t a k t o :**

**I.** Kasační stížnost **se zamítá.**

**II.** Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 9. 7. 2014, č. j. 62 Af 16/2013 - 45, zamítl žalobu podanou žalobcem (dále jen „stěžovatel“), kterou se domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 12. 2012, č. j. 19364/12-1506-703692, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích (dále jen „správce daně“) ze dne 31. 10. 2011, č. j. 96318/11/299922708619, o zřízení zástavního práva k zajištění stěžovatelem neuhrazených daní evidovaných správcem daně v celkové výši 8.759.521,73 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud k námitce nicotnosti napadeného rozhodnutí uvedl, že stěžovatelem tvrzená vada spočívající v tom, že napadené rozhodnutí neobsahovalo podpis úřední osoby, by ani při své důvodnosti nemohla založit jeho nicotnost. V daném případě je napadené rozhodnutí podepsáno platným elektronickým podpisem vedoucí odboru daní a dotací JUDr. Z. Š. Krajský soud nemá důvod pochybovat, že tato osoba byla v daném případě úřední osobou podle § ust. 12 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). K námitce stěžovatele, že mu nebyl zaslán výkaz nedoplatků, který nebyl ani součástí správního spisu, krajský soud uvedl, že výkaz nedoplatků se jako vnitřní doklad správce daně stěžovateli nedoručuje. Výkaz nedoplatků slouží správci daně v případě zřízení zástavního práva jako evidenční pomůcka o tom, zda stěžovatel neuhrazené daně má či nikoliv. Součástí správního spisu jsou dva výkazy nedoplatků (ke dni 24. 10. 2011 a ke dni 22. 6. 2012). Pokud tedy

stěžovatel uváděl, že při nahlížení do spisu nebyl výkaz nedoplatků součástí správního spisu, jedná se pouze o jeho tvrzení, které nijak nedokládá. I kdyby výkaz nedoplatků nebyl obsažen ve spisu při nahlížení dne 30. 5. 2012, nemohla tato skutečnost v žádném případě ovlivnit zákonost napadeného rozhodnutí, jelikož rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahovalo jednotlivě popsané dlužné daně, které byly shodným způsobem popsány i ve výkazu nedoplatků. Stěžovatel tedy mohl kteroukoliv dlužnou daň zpochybnit, což však neučinil. Dále krajský soud uvedl, že práva stěžovatele nebyla v daňovém řízení dotčena, pokud odvolací finanční ředitelství vydalo rozhodnutí pouze několik dní poté, co mu byla věc předložena k rozhodnutí o odvolání. Krajský soud neshledal nezákonnost ani v tom, že správce daně stěžovateli nesdělil, že o odvolání nebude rozhodovat sám. Takovou povinnost daňový řád neukládá. Nedůvodnou shledal krajský soud také žalobní námitku, že správce daně nebyl schopen posoudit všechny údaje uvedené v odvolání. Odvolací finanční ředitelství se v napadeném rozhodnutí vypořádalo s tvrzeným porušením zásady proporcionality, přičemž bylo na stěžovateli, aby konkrétně namítl a dokládal porušení této zásady. K upřesnění svého tvrzení o porušení této zásady byl stěžovatel navíc v průběhu odvolacího řízení vyzván. Pokud konkrétně nenamítl ani nedoložil, že hodnota zastavených nemovitostí převyšuje výši jeho daňového nedoplatku, resp. netvrdil, že daňový nedoplatek lze zajistit jinak, nelze odvolacímu finančnímu ředitelství vytýkat, že se s obecným tvrzením stěžovatele vypořádalo tak, že shledalo postup správce daně jako přiměřený. V situaci, kdy byl zajišťován daňový nedoplatek ve výši cca 9 mil. Kč, se jeví zřízení zástavního práva k nemovitostem jako proporcionální a zcela na místě. Následně se krajský soud zabýval námitkou stěžovatele, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva neobsahovalo odůvodnění týkající se toho, proč byl zvolen k zajištění daňových nedoplatků právě tento institut. Krajský soud sice v tomto ohledu stěžovateli přisvědčil, avšak uvedl, že tento nedostatek byl zhojen napadeným rozhodnutím. Krajský soud tedy neshledal důvody ke zrušení napadeného rozhodnutí.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti namítl, že rozhodnutí odvolacího finančního ředitelství neobsahovalo platný elektronický podpis úřední osoby a krajský soud se zabýval pouze nicotností tohoto rozhodnutí, přičemž neposuzoval jeho nezákonnost. Stěžovatel poukázal na pochybení při dokazování, jelikož krajský soud doplnil dokazování a neumožnil mu vyjádřit se k provedeným důkazům. Dále vyjádřil nesouhlas se závěrem krajského soudu, že měl požádat o sdělení, kdo je v jeho věci úřední osobou. Taková povinnost stěžovateli z daňového řádu neplyne. Stěžovatel dále namítl, že součástí správního spisu měl být i protokol o nahlížení do spisu ze dne 30. 5. 2012, ze kterého by bylo zřejmé, že výkaz nedoplatků nebyl ve správním spise obsažen. Pokud krajský soud neměl k rozhodování všechny relevantní písemnosti, pak taková skutečnost představovala vadu řízení před krajským soudem. Stěžovatel dále označil za vadu odvolacího řízení, že mu nebylo sděleno, že o odvolání nebude rozhodovat správce daně, nýbrž odvolací finanční ředitelství. Správce daně tak nepostupoval v souladu s obvyklou správní praxí. Postup správních orgánů (časový harmonogram doručování a rozhodování správních orgánů) zasáhl do stěžovatelova práva na nahlédnutí do spisu a seznámení se s jeho obsahem. Podle názoru stěžovatele se krajský soud nezabýval žalobní námitkou, podle které byl správce daně povinen postupovat podle ust. § 113 odst. 2 daňového řádu a doplnit odvolací řízení o nezbytné úkony, např. zjistit a doložit hodnotu zastaveného majetku apod. Na podporu tohoto tvrzení uvedl, že v průběhu řízení o odvolání navrhl důkazní prostředek (posudek), který si měl správce daně opatřit a provést. Stěžovatel dále poukázal na nepřezkoumatelnost rozsudku v části, ve které se uvádí, že správce daně byl s věcí obeznámen a svůj názor na stěžovatelovo odvolání jasně vyslovil. Nepřezkoumatelný je podle stěžovatele i závěr krajského soudu týkající se zásady spolupráce a hospodárnosti, jelikož není řádně odůvodněn. K závěru krajského soudu týkajícího se proporcionality stěžovatel uvedl, že krajský soud nepřipustně rozšířil stěžovatelovo důkazní břemeno, pokud uvedl, že bylo na stěžovateli, aby doložil, že hodnota nemovitostí přesahovala výši zastavených pohledávek.

pokračování

Stěžovatel navíc dne 12. 6. 2012 doplnil své odvolání, a za důkazní prostředek k prokázání nepřiměřenosti zřízení zástavního práva označil posudek, kterým by se prokázala hodnota zastaveného majetku a který bylo nutné provést. Dále uvedl, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva mohlo být vydáno pouze na základě správní úvahy, v průběhu které musela být poměřována hodnota dluhu s hodnotou zastavovaných nemovitostí, přičemž z vyjádření správce daně, stejně jako z vyjádření odvolacího finančního ředitelství, vyplývá, že test proporcionality nebyl ani jedním proveden. Takový postup považuje stěžovatel za rozporný s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Podle jeho názoru krajský soud porušil rozsah svého přezkumu, pokud uvedl, že zajišťování nedoplatku ve výši téměř 9 mil. Kč zřízením zástavního práva k několika nemovitostem se mu jeví jako proporcionální a zcela na místě. Stěžovatel vyjádřil také nesouhlas se závěrem krajského soudu, že byl v průběhu odvolacího řízení vyzván k upřesnění svého tvrzení o porušení zásady proporcionality a že odvolací finanční ředitelství zhojilo nedostatek odůvodnění rozhodnutí o zřízení zástavního práva tím, že potřebné náležitosti zahrnulo do napadeného rozhodnutí. Podle stěžovatele z napadeného rozhodnutí neplynulo nic o tom, že se rozhodnutí správce daně mění ve smyslu ust. § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Pokud by však odvolací finanční ředitelství skutečně doplnilo rozhodnutí o zřízení zástavního práva tímto posouzením, bylo by povinno s novými důvody stěžovatele seznámit a umožnit mu tak na ně reagovat. Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti vyslovilo souhlas se závěry krajského soudu. Podle něj nic nenasvědčuje tomu, že by napadené rozhodnutí nebylo platně podepsáno úřední osobou ve smyslu ust. § 12 daňového řádu. K námitce týkající se dokazování uvedlo, že stěžovatel neuvedl za jakých okolností a jakým způsobem bylo dokazování doplněno. Krajský soud v napadeném rozsudku neuvedl, že stěžovatel má povinnost požádat o sdělení, kdo je v jeho věci úřední osobou, pouze zmínil, že nemá pochyb o tom, že JUDr. Z. Š. byla úřední osobou oprávněnou podepsat napadené rozhodnutí a že stěžovatel měl možnost o toto sdělení požádat. K námitce stěžovatele, že krajský soud neměl při rozhodování všechny relevantní písemnosti ze spisu, odvolací finanční ředitelství uvedlo, že i kdyby výkaz nedoplatků nebyl dne 30. 5. 2012 ve spise obsažen, nemohla tato skutečnost jakkoli ovlivnit zákonost napadeného rozhodnutí. Dále uvedlo, že ze žádného zákonného předpisu nevyplývá, že by rozhodnutí o zřízení zástavního práva muselo obsahovat i zdaňovací období splatných daní. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahuje jednotlivě popsané dlužné daně s uvedením data vyměření, čísla jednacího a data splatnosti daně, a to zcela shodným způsobem jako ve výkazu nedoplatků. Podle odvolacího finančního ředitelství správce daně neměl povinnost informovat stěžovatele o skutečnosti, že o odvolání bude rozhodovat odvolací finanční ředitelství. Správce daně byl schopen posoudit všechny údaje uvedené v odvolání, a bylo tedy jeho povinností postupovat podle ust. § 113 odst. 2 daňového řádu. Odvolací finanční ředitelství vyslovilo souhlas se závěrem krajského soudu, že správce daně v rozhodnutí ze dne 9. 3. 2012 jasně uvedl, že s pojetím zásady proporcionality tak, jak jí vnímá stěžovatel, nesouhlasí. Podle odvolacího finančního ředitelství se krajský soud zabýval námitkou stěžovatele týkající se ust. § 113 odst. 3 daňového řádu. Dále vyslovilo nesouhlas s tvrzením stěžovatele, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, jelikož neobsahuje odůvodnění vztahující se k otázce porušení zásady proporcionality. Ve zbytku odkázalo na závěry obsažené v napadeném rozsudku, a navrhlo, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou. Zároveň požadovalo, aby mu v případě úspěchu ve věci byla přiznána náhrada nákladu řízení v paušální částce 300 Kč ve smyslu ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“).

Stěžovatel reagoval na vyjádření replikou, ve které zopakoval a rozvedl některé stížní námitky. Zejména uvedl, že odvolací finanční ředitelství a krajský soud se zabývaly pouze tím,

zda JUDr. Z. Š. byla či nebyla úřední osobou, nevyjádřily se však k tomu, zda napadené rozhodnutí skutečně obsahovalo platný elektronický podpis. Krajský soud přiznal větší právní relevanci vytištěné písemnosti uložené ve spise než písemnosti, která byla fakticky doručena stěžovateli, ačkoliv písemnost uložená ve spise nemohla nikdy osvědčit, zda datová zpráva doručovaná stěžovateli obsahovala či neobsahovala platný elektronický podpis. Stěžovatel dále uvedl, že výrok rozhodnutí o zřízení zástavního práva byl neurčitý a nejasný. To dovozoval ze skutečnosti, že v rozhodnutí o zřízení zástavního práva byla uvedena rozhodnutí, u kterých nebyl uveden správce daně, jenž je vydal, a která byla označena interním číslem správce daně. K námitce, že správce daně nebyl schopen posoudit všechny údaje uvedené v odvolání, doplnil, že tato skutečnost vyplývá z odůvodnění rozhodnutí správce daně ze dne 9. 3. 2012, č. j. 19658/12/299922708619. Stěžovatel dále odmítl argument odvolacího finančního ředitelství, že se jeho podání ze dne 12. 6. 2012, ve kterém navrhoval provedení důkazu, vztahovalo k jinému odvolacímu řízení. Odmítl také argumenty odvolacího finančního ředitelství, které se týkaly náhrady nákladů řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ust. § 170 odst. 1 daňového řádu může správce daně zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění jím neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak. Zástavní právo má funkci zajišťovací a uhrazovací. Zajišťovací funkce se projevuje tím, že vytváří tlak na daňový subjekt, aby splnil řádně a včas svůj závazek (dluh) vůči správci daně, a vyvaroval se tak uspokojení správce daně ze zástavy. Uhrazovací funkce spočívá v možnosti správce daně dosáhnout uspokojení ze zástavy v případě, kdy daňový subjekt je v prodlení se splněním svého závazku. Zástavní právo je právem akcesorickým, což znamená, že jeho existence je podmíněna existencí hlavního závazku (tj. daňový dluh) a zánikem hlavního závazku zaniká. Subsidiarita je dalším znakem zástavního práva a znamená, že k realizaci zástavního práva lze přistoupit až poté, co dluh nebyl splněn řádně a včas. Z uvedeného vyplývá, že podmínkou pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva je jednak skutečnost, že splatná daň nebyla uhrazena, ale vedle toho musí správce daně posuzovat, zda zřízení zástavního práva je nezbytné. Musí být přitom veden úvahou o dosažení legitimního cíle, jímž je zabezpečení úhrady správně zjištěné a stanovené daně výlučně legitimními prostředky (srv. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L. et al. *Daňový řád: komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011). To nepřimo potvrzuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, srv. např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006 - 54, publ. pod č. 1982/2010 Sb. NSS.

Stěžovatel v dané věci nenamítá, že by nebyly splněny zákonné podmínky pro zřízení zástavního práva ve smyslu ust. § 170 daňového řádu. V obsáhlé kasační stížnosti sice uvedl celou řadu námitek, ty však směřují povětšinou do procesního postupu správních orgánů a krajského soudu. Lze si jistě představit podrobnější, resp. preciznější, rozhodnutí jak krajského soudu, tak i správních orgánů, avšak Nejvyšší správní soud neshledal, že by stěžovatelem namítané vady byly důvodem pro zrušení rozsudku krajského soudu, resp. předcházejících rozhodnutí správních orgánů.

Povinnost orgánů veřejné moci, včetně orgánů moci soudní, svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku (ve vztahu k soudům srv. např. bod 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ze dne 19. 4. 1994, *Van de Hurk proti Nizozemí*, stížnost č. 16034/90). Orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje odlišný názor od názoru účastníka

pokračování

řízení, který přesvědčivě zdůvodní, čímž se s námitkami účastníka řízení, minimálně implicitně, vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument účastníka řízení v odůvodnění správního rozhodnutí, nebo rozhodnutí soudu, tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Zejména u velmi obsáhlých podání by tento přístup vedl k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní orgán, a následně soud, vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srv. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 13). Zpravidla proto postačuje, jsou-li vypořádány základní námitky (srv. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 13), případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, je akceptovatelná i odpověď implicitní [srv. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, bod 4; ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10, bod 5; ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 515/09, bod 6 (dostupné na <http://nalus.usoud.cz>), nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 - 72]. Není proto nepřezkoumatelné to rozhodnutí, v jehož odůvodnění soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Podle Ústavního soudu „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srv. náleží Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srv. obdobně také rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 - 50, bod 17). Skutečnost, že soud neshledal důvodnou argumentaci žalobce, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu nebo na rozhodnutí v jeho prospěch (srv. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11).

Z hlediska výše uvedeného posuzoval Nejvyšší správní soud námitky, ve kterých stěžovatel poukazyval na nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Z jeho odůvodnění je zřejmé, že krajský soud zkoumal zákonnost napadeného rozhodnutí v mezích podané žaloby, a dále z něj vyplývá, z jakého skutkového stavu vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné okolnosti a jak je následně právně posoudil. Z rozsudku krajského soudu je rovněž patrné, z jakých důvodů ob stojí napadené správní rozhodnutí, resp. proč má krajský soud vyslovené právní závěry tohoto správního orgánu, jakož i správce daně za správné a naopak, z jakých důvodů má žalobní námitky za nedůvodné. Nejvyšší správní soud proto neshledal napadený rozsudek nepřezkoumatelným ve smyslu výše uvedené judikatury.

Stěžovatel v kasační stížnosti poukazyval na neplatnost elektronického podpisu úřední osoby. K této námitce Nejvyšší správní soud uvádí, že Odvolací finanční ředitelství doručilo právní zástupkyni stěžovatele napadené rozhodnutí prostřednictvím datové schránky podle zákona č. 300/2008 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o elektronických úkonech“). Rozhodnutí doručené v elektronické podobě prostřednictvím datové schránky musí být opatřeno uznávaným elektronickým podpisem. Podle ust. § 17 zákona č. 227/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o elektronickém podpisu“), je uznávaný elektronický podpis tvořen zaručeným elektronickým podpisem [§ 2 písm. b) zákona o elektronickém podpisu], k němuž je připojen kvalifikovaný certifikát [§ 2 písm. l) ve spojení s § 12 citovaného zákona]. Nejvyšší správní soud z doručenek založených ve správním spisu ověřil, že napadené rozhodnutí bylo opatřeno výše uvedenými náležitostmi. S ohledem na tuto skutečnost, nebylo neplatné z důvodu chybějících podstatných náležitostí, tj. nebylo nezákonné, a tím spíše pak nicotné. K tomu srv. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2004, č. j. 2 Azs 5/2004 - 48, ze dne 27. 10. 2004, č. j. 3 Azs 277/2004 - 70, ze dne

5. 6. 2014, č. j. 6 Ads 59/2013 - 92, nebo usnesení ze dne 25. 4. 2007, č. j. 9 Azs 62/2007 - 50, ze kterých vyplývá, že za nicotné lze považovat pouze rozhodnutí, které obsahuje takové vady řízení, které mají za následek, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Může se jednat o vady spočívající např. v rozhodování absolutně nekompetentním orgánem, rozhodování podle právního předpisu, který byl přede dnem rozhodnutí bez náhrady zrušen, či absolutní nedostatek zákonem předepsané formy. Rozhodnutí správního orgánu není nicotné bez přistoupení dalších okolností jen proto, že není podepsáno oprávněnou osobou. Absence podpisu na písemném vyhotovení správního rozhodnutí, které bylo stěžovateli doručeno elektronicky, nezpůsobuje nicotnost tohoto rozhodnutí. Neuvedení podpisu oprávněné úřední osoby na rozhodnutí, které bylo doručeno do datové schránky, není podle Nejvyššího správního soudu ani vadou mající za následek jeho zrušení. Krajský soud proto nepochybil, pokud neshledal důvody ke zrušení napadeného rozhodnutí z uvedeného důvodu.

Pokud jde o stížní námitku, že krajský soud se nezabýval nezákonností napadeného rozhodnutí, Nejvyšší správní soud neshledal odůvodnění krajského soudu v tomto směru nedostatečné, a tedy ani nepřezkoumatelné. Z odůvodnění napadeného rozsudku vyplývá, že krajský soud považoval napadené rozhodnutí za perfektní, a tudíž vydané v souladu se zákonem (na str. 5 napadeného rozsudku uvádí, že ve správním spisu je obsaženo rozhodnutí s podpisem, kde je uvedeno „*platný podpis*“). Jak již bylo uvedeno v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2013, č. j. 8 Afs 67/2012 - 32, vytiskne-li si účastník řízení doručené rozhodnutí z datové schránky bez autorizované konverze, na vytištěné písemnosti nemusí být uvedeny údaje o certifikátu, který byl k datové zprávě připojen. V případě, že si však účastník řízení požádá o autorizovanou konverzi dokumentu, kterou zajišťují kontaktní místa veřejné správy (seznam kontaktních míst obsahuje ust. § 8a odst. 2 zákona č. 365/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů), byla by písemnost konvertována do ověřené listinné podoby včetně údajů o zaručeném elektronickém podpisu a kvalifikovaném certifikátu. Tímto způsobem by si stěžovatel mohl ověřit platnost příslušného dokumentu, když by měl pochybnosti o připojení zaručeného elektronického podpisu. Pokud namítal, že krajský soud v souvislosti s námitkou neplatnosti elektronického podpisu úřední osoby provedl doplnění dokazování a neumožnil mu vyjádřit se k prováděným důkazům, je třeba uvést, že značnou část skutkových podkladů o projednávané věci zjišťuje soud ze správního spisu. Judikatura je konzistentní v tom, že skutečnosti obsažené ve správním spise není nutné dokazovat při jednání. Pokud v řízení o žalobě soud vychází z údajů obsažených ve správním spisu, aby ověřil skutkový a právní stav, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí správního orgánu, pak tento postup nelze označit za dokazování ve smyslu ust. § 52 s. ř. s. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 - 117). Jelikož krajský soud k závěru týkajícího se skutečnosti, že napadené rozhodnutí obsahovalo platný elektronický podpis, dospěl na základě informací obsažených ve správním spise, nebylo třeba v souladu s citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu provádět dokazování. Námitka stěžovatele, který tvrdil, že postup krajského soudu představuje tzv. jinou vadu řízení podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. je proto nedůvodná.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítal, že úřední záznam o tom, kdo byl v jeho věci úřední osobou, nebyl obsažen v jeho daňové informační schránce, přičemž touto skutečností se krajský soud nezabýval. Již v žalobě argumentoval tím, že JUDr. Z. Š. není úřední osobou ve smyslu ust. § 12 daňového řádu, která by byla oprávněna jménem odvolacího finančního ředitelství rozhodnutí vydat a podepsat. Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření k žalobě uvedlo, že napadené rozhodnutí „*podepsala JUDr. Z. Š., která v té době byla vedoucí odboru daní a dotací Finančního ředitelství v Brně. K podpisu rozhodnutí byla oprávněna na základě podpisového řádu pro Finanční ředitelství v Brně ze dne 1. 12. 2009, část III.1.1.3.*“ Krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, že nemá důvod pochybovat o tom, že tato osoba byla v daném případě úřední osobou podle ust. §

pokračování

12 daňového řádu. Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem krajského soudu ztotožňuje, protože pověření výkonem správy daní v praxi zpravidla vyplývá z kombinace obsahu interních předpisů správce daně upravujících jeho vnitřní organizační strukturu, předpisů upravujících práva a povinnosti zaměstnanců správce daně (jak povahy interní, tak obecně závazné, např. ze zákoníku práce) a navazujícího zařazení zaměstnance správce daně do určitého útvaru a pozice na základě s ním uzavřené pracovní smlouvy, jeho jmenování či zvolení do funkce (srv. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L. et al. *Daňový řád: komentář*. 1. vyd. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2011). Podle Nejvyššího správního soudu z uvedeného vyplývá, že v situaci, kdy JUDr. Z. Š. byla oprávněna na základě interního předpisu podepsat napadené rozhodnutí, není opodstatněná stížní námitka, že napadené správní rozhodnutí nepodepsala úřední osoba ve smyslu ust. § 12 daňového řádu. Ostatně stěžovatel ani nenámítal, že by tato úřední osoba nemohla být, či nebyla, v dané věci úřední osobou, nebo např. že by u ní byly dány důvody podjatosti atp., tedy skutečnosti, které by přímo ovlivňovaly zákonnost rozhodnutí. K navazující stížní námitce, že stěžovatel nebyl povinen žádat o sdělení, kdo je v jeho věci úřední osobou, Nejvyšší správní soud uvádí, že tuto povinnost stěžovatel podle daňového řádu nemá, což ale netvrdil ani krajský soud, který na str. 4 odůvodnění uvedl: „*Pokud měl žalobce pochybnosti, mohl žalovaného ve smyslu § 12 odst. 4 daňového řádu požádat o sdělení, kdo je v jeho věci úřední osobou.*“. Tato námitka stěžovatele je tedy rovněž nedůvodná.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že napadené správní rozhodnutí bylo podepsáno platným elektronickým podpisem úřední osoby k tomu oprávněné. Správnost tohoto závěru nemůže zvrátit ani stěžovatelovo tvrzení, že neexistoval úřední záznam o tom, že JUDr. Z. Š. byla ustanovena úřední osobou. Z pouhé absence úředního záznamu podle Nejvyššího správního soudu nelze v dané věci dovozovat nicotnost ani nezákonnost napadeného správního rozhodnutí. Závěr krajského soudu je proto v tomto ohledu správný. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu, např. rozsudky ze dne 27. 9. 2006, č. j. 2 Afs 2/2006 - 113, a ze dne 20. 5. 2009, č. j. 7 Afs 117/2008 - 54, se v řízení před krajským soudem nelze dovolávat nápravy jiných pochybení správních orgánů, pokud přímo nesouvisejí s napadeným správním rozhodnutím.

Uvedený závěr vyslovený v citované judikatuře lze vztáhnout i k navazujícím stížním námitkám. Stěžovatel námítal, že součástí správního spisu nebyl protokol o nahlížení do spisu ze dne 30. 5. 2012, a krajský soud tudíž neměl všechny písemnosti potřebné k rozhodnutí. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že stěžovatel tuto stížní námitku uplatnil v návaznosti na žalobní námitku, ve které vytýkal, že výkaz nedoplatků nebyl součástí správního spisu ke dni, kdy do něj nahlížel. K této žalobní námitce krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že případná absence výkazu nedoplatků ve spisu by nemohla ovlivnit zákonnost napadeného rozhodnutí, jelikož rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahovalo jednotlivě popsané dlužné daně, které mohl stěžovatel zpochybnit, což však neučinil. Nejvyšší správní soud se ztotožnil s názorem krajského soudu, že v situaci, kdy rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahovalo jednotlivě popsané dlužné daně, nebylo nutné, aby byl výkaz nedoplatků jako evidenční pomůcka správce daně obsažen ve správním spisu. Jelikož případná absence výkazu nedoplatků ve spisu nemůže vést k nezákonnosti napadeného rozhodnutí, je Nejvyšší správní soud toho názoru, že ani případná absence protokolu o nahlížení do správního spisu, ze které by podle stěžovatele vyplývalo, že výkaz nedoplatků nebyl jeho součástí, by nemohla vést k závěru o nezákonnosti napadeného rozhodnutí.

Stěžovatel dále vyslovil nesouhlas se závěrem krajského soudu, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahovalo jednotlivě popsané dlužné daně, které mohl zpochybnit. Dlužné daně uvedené v rozhodnutí o zřízení zástavního práva nebyly podle stěžovatele uvedeny dostatečně určitě, jelikož absentovalo jednak zdaňovací období, a jednak označení správce daně, který rozhodnutí ve věcech dlužných daní vydal. Navíc jednotlivá rozhodnutí související s dlužnými daněmi byla označena interním číslem správce daně, které stěžovatel neznal.

Ust. § 170 odst. 2 daňového řádu stanoví, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahuje ve výroku kromě náležitostí podle ust. § 102 odst. 1 daňového řádu (obecné náležitosti rozhodnutí) také výši daně zajištěné zástavním právem a označení zástavy. Podle Nejvyššího správního soudu daňový řád nepožaduje, aby rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahovalo i zdaňovací období splatných daní či označení správce daně, který se těmito daněmi zabýval. Vyslovil-li stěžovatel výhrady k interním číslům uvedeným v rozhodnutí o zřízení zástavního práva, mohl to namítat již v odvolání. To však neučinil ani v odvolání, a ani v žalobě. Podle ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v ust. § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak činit mohl. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, publ. pod č. 1743/2009 Sb. NSS, zdůraznil, že ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. nesleduje restriktci práv fyzických a právnických osob na přístup k soudní ochraně, nýbrž zachování kasačního charakteru řízení o kasační stížnosti. Po aktivně legitimovaných účastnících předcházejícího žalobního řízení lze spravedlivě žádat, aby v souladu s principem *vigilantibus iura* uplatnili veškeré důvody nezákonnosti správního rozhodnutí již v řízení o žalobě, jestliže tak učinit mohli. Jelikož stěžovateli nic nebránilo, aby v žalobě uplatnil výše uvedenou námitku, jedná se o nepřípustnou námitku ve smyslu ust. § 104 odst. 4 s. ř. s.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítal, že odvolací řízení bylo zatíženo vadou, pokud mu nebylo sděleno, že o odvolání nebude rozhodovat správce daně, nýbrž odvolací finanční ředitelství. Ust. § 113 odst. 3 daňového řádu stanoví, že pokud správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, o odvolání nerozhodne sám, postoupí odvolání s příslušnou částí spisu a se svým stanoviskem bez zbytečného odkladu odvolacímu orgánu. Podle Nejvyššího správního soudu citované ustanovení nestanoví správci daně povinnost informovat daňový subjekt o postoupení odvolání odvolacímu orgánu. Proto v tomto rozsahu není stížní námitka důvodná. Stěžovatel v souvislosti s výše uvedenou námitkou také vytýkal správci daně, že nepostupoval v souladu s obvyklou správní praxí. Toto tvrzení však v kasační stížnosti nijak nekonkretizoval. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS, uvedl, že čím je žalobní bod nebo stížní námitka obecnější, tím obecněji jej může soud posuzovat. Není na místě, aby soud za stěžovatele jakkoliv domýšlel další argumenty nebo vybíral z reality skutečnosti, které žalobu či kasační stížnost podporují. Bylo tedy plně na stěžovateli, aby poskytl soudu všechny relevantní informace týkající se tvrzené obvyklé správní praxe správních orgánů. Pokud tak stěžovatel neučinil, nebyl Nejvyšší správní soud povinen blíže se uvedenou námitkou zabývat.

Ke stěžovatelově žalobní námitce, že správní orgány svým postupem (časový harmonogram doručování a rozhodování správních orgánů) zasáhly do jeho práva na nahlédnutí do správního spisu a seznámení se s jeho obsahem, krajský soud uvedl, že odvolací finanční ředitelství nemělo povinnost seznamovat stěžovatele s odvolacím spisem, a proto nebylo zasaženo do jeho práv, pokud bylo napadené rozhodnutí vydáno jen několik dní poté, co mu byla věc předložena k rozhodnutí. S tímto názorem krajského soudu se Nejvyšší správní soud v návaznosti na identickou stížní námitku plně ztotožňuje. Proti rozhodnutí správce daně ze dne 9. 3. 2012, č. j. 19658/12/299922708619, podal stěžovatel odvolání, kterému odvolací finanční ředitelství vyhovělo rozhodnutím ze dne 3. 12. 2012, č. j. 16171/12-1506-703692, které bylo stěžovateli doručeno dne 9. 12. 2012. Správci daně tudíž vznikla povinnost o odvolání znovu rozhodnout nebo je postoupit k rozhodnutí odvolacímu finančnímu ředitelství. Dne 10. 12. 2012 správce daně předložil odvolacímu finančnímu ředitelství odvolání, které o něm rozhodlo dne 14. 12. 2012. Ačkoliv správní orgány postupovaly v poměrně rychlém časovém sledu, nemělo to podle Nejvyššího správního soudu vliv na práva stěžovatele nahlížet do správního spisu a seznámit se s jeho obsahem. Námitka stěžovatele je proto nedůvodná.



pokračování

Stěžovatel rovněž namítl, že správce daně byl povinen postupovat podle ust. § 113 odst. 2 daňového řádu a doplnit odvolací řízení o nezbytné úkony, přičemž krajský soud se k této námitce v odůvodnění napadeného rozsudku nevyjádřil, ačkoliv stěžovatel již v průběhu řízení o odvolání navrhl důkazní prostředek (posudek), který si měl správce daně opatřit a provést. Podle ust. § 113 odst. 2 daňového řádu nemůže-li správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, posoudit všechny údaje uvedené v odvolání z výsledků již provedeného řízení, řízení doplní o nezbytné úkony. Krajský soud na str. 8 odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že správce daně v rozhodnutí ze dne 9. 3. 2012, č. j. 19658/12/299922708619, jasně uvedl, že s pojetím proporcionality, tj. poměřením hodnoty zajištěného majetku a výše dluhu, jak jí vnímal stěžovatel, nesouhlasí. Z uvedeného je podle Nejvyššího správního soudu zřejmé, že se krajský soud touto žalobní námitkou zabýval. Ust. § 113 odst. 2 daňového řádu umožňuje správci daně doplnit odvolací řízení, nejsou-li výsledky dosud provedeného řízení dostatečné k řádnému posouzení věci. V případě stěžovatele dospěl správce daně k závěru, že řízení nebylo potřeba doplnit o další úkony, jelikož výsledky dosud provedeného řízení byly dostatečné k řádnému posouzení věci, což bylo potvrzeno i postupem odvolacího finančního ředitelství, které žádné dokazování neprovádělo a vycházelo pouze z důkazních prostředků obsažených ve správním spise. Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem ani v tom, že v daném případě bylo nutno obstarat posudek, protože stěžovatel svá tvrzení o porušení zásady proporcionality nijak nespécifikoval. Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje krajským soudem, že výsledky provedeného správního řízení byly dostatečné k řádnému posouzení věci.

Stěžovatel také namítl, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný v části, v níž krajský soud uvedl, že správce daně byl s věcí obeznámen a svůj názor na odvolání jasně vyslovil, ačkoliv stěžovateli není známo žádné rozhodnutí správce daně, v němž by toto bylo vysloveno. Podle Nejvyššího správního soudu krajský soud zcela jednoznačně na str. 8 odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že uvedený závěr vyplývá z rozhodnutí správce daně ze dne 9. 3. 2012, č. j. 19658/12/299922708619, přičemž z odůvodnění napadeného rozsudku je zřejmé, jak tuto skutečnost následně právně posoudil. Nejvyšší správní soud proto neshledal napadený rozsudek v této části nepřezkoumatelný.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku dovozoval stěžovatel také z toho, že krajský soud se nevypořádal s námitkou týkající se zásady spolupráce a hospodárnosti. Protože stěžovatel tuto žalobní námitku nijak blíže nekonkretizoval, nelze podle Nejvyššího správního soudu krajskému soudu vytýkat, že se s ní dostatečně nevypořádal. Jak již Nejvyšší správní soud uvedl, čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji jej může krajský soud posuzovat. Také tato stížní námitka proto není důvodná.

Co se týče stížní námitky, že krajský soud nepřipustně rozšířil rozsah stěžovatelovy důkazní povinnosti, Nejvyšší správní soud poukazuje na odůvodnění napadeného rozsudku, ve kterém je uvedeno: „*Porušení zásady proporcionality přitom musí zásadně namítat a dokládat právě daňový subjekt. [...] Pokud by tedy v daném případě mezi hodnotou zástavy a výší daňového dluhu byl zjevný nepoměr, bylo by na místě rozhodnutí žalovaného zrušit. Nic takového ale žalobce v žalobě (ale ani v odvolacím řízení) netvrdil. Toliko namítl, že zásada proporcionality byla porušena, resp. že byla nesprávně posouzena. Nic konkrétního však neuváděl. Nenamítl ani nijak nedokládal, že hodnota zastavených nemovitostí převyšuje výši daňového nedoplatku, ani netvrdil, že daňový nedoplatek lze zajistit jinak.*“ S těmito závěry krajského soudu se Nejvyšší správní soud ztotožňuje, přičemž ani z dalších částí napadeného rozsudku nevyplyvá, že by krajský soud nahlížel na důkazní břemeno nepřipustně extenzivním způsobem. Podle ust. § 112 odst. 1 písm. d) a e) daňového řádu musí odvolání kromě jiných náležitostí obsahovat také uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí, a označení důkazních prostředků k tvrzením o skutkovém stavu,

kteřá jsou uvedena v odvolání. Pokud stěžovatel nepostupoval v odvolání v souladu s citovaným ustanovením a pouze obecně namítal, že zásada proporcionality byla porušena, pak krajský soud nepochybil a rozhodně nerozšířil důkazní břemeno stěžovatele. Ke stěžovatelovu argumentu, že správce daně si měl opatřit posudek, který jako důkazní prostředek k prokázání porušení zásady proporcionality navrhl v doplnění svého odvolání ze dne 12. 6. 2012, Nejvyšší správní soud uvádí, že v souladu s výše uvedenými závěry bylo na stěžovateli, aby namítané porušení zásady proporcionality blíže specifikoval a doložil. Stížní námitka stěžovatele je proto nedůvodná.

Podle stěžovatelova názoru mohlo být rozhodnutí o zřízení zástavního práva vydáno pouze na základě správní úvahy týkající se poměrování hodnoty dluhu s hodnotou zastavovaných nemovitostí, ale takový test proporcionality nebyl správními orgány proveden. Podle Nejvyššího správního soudu je nesporné, že správní orgány jsou povinny vydat rozhodnutí o zřízení zástavního práva pouze na základě správní úvahy, v rámci které musí být proveden test proporcionality. Za situace, kdy stěžovatel porušení zásady proporcionality blíže nekonkretizoval, nemohl se správní orgán jeho tvrzeními zabývat, resp. poměřované skutečnosti přesně vyčíslit a následně je dokazovat, jak požadoval stěžovatel. Navíc podle Nejvyššího správního soudu odvolací finanční ředitelství v napadeném rozhodnutí uvedlo, proč shledalo zřízení zástavního práva přiměřené, čímž vyjádřilo správní úvahu, kterou byl povinen provést i správce daně, který se však explicitně přiměřeností výše daně a hodnotou nemovitostí nezabýval. To však neznamená, že tuto správní úvahu neprovedl. Odvolací finanční ředitelství následně správní úvahu týkající se zásady proporcionality řádně vyjádřilo. Ani tato stížní námitka proto není důvodná.

K navazující námitce týkající se pochybení krajského soudu v souvislosti s rozsahem přezkumu, Nejvyšší správní soud uvádí, že krajský soud žádným způsobem nedoplnil vyjádření (úvahu) odvolacího finančního ředitelství. Pouze odkázal na relevantní pasáže napadeného rozhodnutí a dospěl k závěru, že test přiměřenosti výše dluhu s hodnotou nemovitosti byl proveden, přičemž s tímto závěrem se ztotožňuje i Nejvyšší správní soud. Navíc nepovažuje za neproporcionální, pokud bylo k zajištění daňového nedoplatku ve výši téměř 9 mil. Kč zřízeno zástavní právo k nemovitostem stěžovatele. Stěžovatel ostatně ani netvrdí, že by tyto nemovitosti měly podstatně vyšší hodnotu, resp. že by bylo možno účinně použít jiné zajišťovací instrumenty.

Stěžovatel dále vyslovil nesouhlas se závěrem krajského soudu, že odvolací finanční ředitelství doplnilo, resp. změnilo, rozhodnutí o zřízení zástavního práva ve smyslu ust. § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Pokud by skutečně bylo rozhodnutí o zřízení zástavního práva měněno, mělo by odvolací finanční ředitelství povinnost stěžovatele seznámit s novými důvody. Podle Nejvyššího správního soudu je z napadeného rozhodnutí zřejmé, že odvolací finanční ředitelství odvolání zamítlo a rozhodnutí o zřízení zástavního práva potvrdilo. Postupovalo tedy v souladu s ust. § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu, nikoliv podle písm. a) citovaného ustanovení, jak mylně uvedl krajský soud. Odvolací finanční ředitelství proto nemělo v daném případě povinnost seznámit stěžovatele s důvody svého rozhodnutí, a umožnit mu tak na ně reagovat. Pokud odvolací orgán dospěje k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno v souladu se zákonem, odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. V tomto případě se odvolací orgán ztotožnil se skutkovými zjištěními správce daně a se správností právních závěrů, které z nich vyvodil. V této části týkající se povinnosti odvolacího finančního ředitelství seznámit stěžovatele s novými důvody, proto není stížní námitka důvodná. Jelikož odvolací finanční ředitelství postupovalo v souladu s daňovým řádem, výše uvedené pochybení krajského soudu nemohlo mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

Stěžovatel dále vyslovil nesouhlas se závěrem krajského soudu, že byl v průběhu odvolacího řízení vyzván k upřesnění svých tvrzení týkajících se porušení zásady proporcionality

pokračování

a dodal, že výzva správce daně ze dne 17. 5. 2012 byla obecně formulována. Nejvyšší správní soud uvádí, že ze správního spisu je zřejmé, že výzvou k odstranění vad podání, nebyl stěžovatel správcem daně vyzván k upřesnění tvrzení o porušení zásady proporcionality. Toto pochybení krajského soudu však opět nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozsudku, jelikož uvedený argument byl pouze podpůrného charakteru, pro již výše potvrzený závěr krajského soudu týkající se skutečnosti, že bylo na stěžovateli, aby konkrétně namítal a dokládal porušení zásady proporcionality, s čímž se ztotožňuje i Nejvyšší správní soud.

Z výše uvedených důvodů není kasační stížnost důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl. O kasační stížnosti bylo rozhodnuto bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první 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 odvolacímu finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly. Odvolací finanční ředitelství požadovalo paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč podle ust. § 13 odst. 3 advokátního tarifu za jeden úkon právní služby (písemné vyjádření ke kasační stížnosti) s odkazem na ust. § 36 odst. 1 s. ř. s. a nález Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. Podle ust. § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi. Podle citovaného nálezu „[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.“ A contrario z citovaného nálezu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 Afs 259/2014 - 56, ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 226/2014 - 33, a ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20). Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS, „v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. [...] Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součástí povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady, vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi.“ Podle citovaného rozsudku by odvolacímu finančnímu ředitelství nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by bylo zastoupeno advokátem, a proto mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupeno není. Pro podporu výše uvedeného postupu lze odkázat na aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. rozsudky ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 Afs 259/2014 - 56, ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 226/2014 - 33, a ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20.

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

V Brně dne 16. dubna 2015

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu