



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **KONREO, v. o. s.**, IČO 04706498, sídlem Dobrovského 1310/64, Brno, insolvenční správce společnosti FAU s. r. o., v konkursu, IČO 49610431, sídlem Pekařská 1639/79a, Opava – Kateřinky, zastoupená JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem, sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 6. 2019, č. j. 22 Af 56/2017 - 77,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 6. 2019, č. j. 22 Af 56/2017 - 77, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

[1] Kasační stížností se žalovaný (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele ze dne 27. 3. 2017, č. j. 539 - 4/2017- 900000-302, ve věci zrušení povolení k provozování daňového skladu. Společnosti FAU s. r. o. bylo povolení odňato z důvodu ztráty bezdlužnosti a pro ekonomickou nestabilitu.

[2] Dne 23. září 2016 a 30. září 2016 vydaly Celní úřad pro Moravskoslezský kraj (dále též „celní úřad“) a Specializovaný finanční úřad vůči společnosti FAU zajišťovací příkazy k zajištění úhrady daňových povinností v celkové výši přesahující 540 milionů Kč. Dne 23. září 2016 současně celní úřad zahájil z moci úřední řízení o zrušení povolení k provozování daňového skladu ze dne 13. září 2016. Dne 12. října 2016 celní úřad rozhodnutím č. j. 116908-9/2016-570000-11 toto povolení zrušil z důvodů ekonomické nestability a ztráty bezdlužnosti společnosti FAU.

[3] V žalobě žalobce namítl, že FAU s. r. o. přestala být bezdlužnou a stala se ekonomicky nestabilní jen pro existenci vydaných zajišťovacích příkazů, které byly ihned po jejich vydání exekvovány; zajišťovací příkazy však byly poté v soudním přezkumu shledány nezákonnými.

[4] Ke dni vydání napadeného rozhodnutí stěžovatele nebylo žádné z žalobcem namítaných rozhodnutí (zajišťovacích příkazů) zrušeno, žalobcem uváděná rozhodnutí tak byla v době rozhodování žalovaného nadána presumpcí správnosti.

[5] Krajský soud přisvědčil argumentaci žalobce a rozhodnutí stěžovatele zrušil. Konstatoval, že z jeho činnosti, zejména ze soudních spisů sp. zn. 22 Af 8/2017 a sp. zn. 22 Af 9/2017, je mu známo, že FAU s. r. o. byla do 23. 9. 2016 aktivním podnikatelem v obchodu s minerálními oleji; hodnota jejího majetku dosahovala desítek miliónů Kč, její obrat dosahoval miliard Kč ročně, FAU s. r. o. měla řádně složený záruku na zajištění provozu daňového skladu a kauci distributora pohonných hmot a sjednala i záruku u Allianz – Slovenská poisťovna a. s. přijatou celní správou ve výši 100 mil. Kč. Z těchto spisů dále vyplývá, že FAU s. r. o. byla rozhodnutími Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 22. 4. 2015 a ze dne 7. 8. 2015 vyzvána jako ručitel k úhradě nedoplatku na dani z přidané hodnoty za dlužníka VERAMI International Company s. r. o. v celkové výši 200 374 719,53 Kč; odvolání proti těmto rozhodnutím byla zamítnuta rozhodnutími Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22. 9. 2016, resp. 13. 10. 2016.

[6] Krajský soud dále vycházel z obsahu spisu sp. zn. 22 Af 8/2017, z něhož je známo, že všechna rozhodnutí Generálního ředitelství cel a všechny zajišťovací příkazy Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj byly zrušeny rozsudkem ze dne 22. 5. 2018 č. j. 22 Af 8/2017-113, který nabyl právní moci dnem 25. 5. 2018. Kasační stížnost proti tomuto rozsudku krajského soudu byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2019 č. j. 10 Afs 172/2018 - 42, který nabyl právní moci dnem 4. 4. 2019.

[7] Krajský soud dále konstatoval, že je mu známo z jeho činnosti, zejména ze spisu sp. zn. 22 Af 9/2017, že všechna rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství a všechny zajišťovací příkazy Specializovaného finančního úřadu byly zrušeny rozsudkem ze dne 14. 6. 2017, č. j. 22 Af 9/2017-84, který nabyl právní moci dnem 10. 7. 2017. Kasační stížnost proti tomuto rozsudku krajského soudu byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2017, č. j. 4 Afs 140/2017 - 54, který nabyl právní moci dnem 1. 12. 2017. Ústavní stížnost proti rozsudku krajského soudu byla odmítnuta usnesením Ústavního soudu ze dne 24. 10. 2017, sp. zn. IV. ÚS 2863/17.

[8] Krajský soud u jednání dále doplnil dokazování rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 9. 5. 2019, č. j. 29 Af 102/2016 - 335, který nabyl právní moci dnem 12. 6. 2019; tímto rozsudkem byla zrušena rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ve věci ručitelské výzvy za dlužníka VERAMI International Company s. r. o.; uvedl, že s ohledem na okamžik právní moci rozsudku krajského soudu nelze nyní určit, zda bude proti tomuto rozsudku podána kasační stížnost; to ovšem ničeho nemění na tom, že k dnešnímu dni je uvedený rozsudek pravomocný a vykonatelný. Krajský soud zde podotkl, že s ohledem na to, že uvedený rozsudek krajského soudu vychází z judikatury Nejvyššího správního soudu představované především rozsudkem ze dne 15. 2. 2018, č. j. 5 Afs 78/2017 - 33 „KOVÁŘ plus“, vydaným v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ve věci sp. zn. 22 Af 102/2014, případně podanou kasační stížnost proti uvedenému rozsudku Krajského soudu v Brně proto pokládá krajský soud za jen stěží úspěšnou.

[9] Krajský soud se zabýval otázkou, zda může při rozhodování přihlídnout zejm. k rozsudku Krajského soudu v Brně a zda za výše popsané situace může prolomit zásadu vázanosti skutkovým a právním stavem, který tu byl právě v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03, dle kterého výklad zákona vycházející toliko ze slov a vět právního předpisu (jazykový výklad) představuje toliko prvotní přiblížení se k němu; prolomení zásady uvedené v § 75 odst. 1 s. ř. s.

pokračování

není nemožné, musí jít ovšem o případy výjimečné, kdy by s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem věci nebylo možné důslednou aplikaci § 75 odst. 1 s. ř. s. akceptovat z hlediska ústavněprávního. Dodal, že na tento nálezn reagoval rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2008, č. j. 2 Afs 9/2005 - 158, kde Nejvyšší správní soud připustil přihlédnutí k novějšímu rozsudku civilního soudu, kterým byla smlouva o převodu nemovitostí označena za absolutně neplatnou, při přezkumu rozhodnutí o povinnosti zaplatit daň z tohoto převodu. Rozhodující význam měla přitom skutečnost, že kupní smlouva byla neplatnou absolutně, tedy od samého počátku, a nemohla tak založit žádná práva. Dále poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2011, č. j. 9 Afs 28/2011 - 181, v němž soud připustil při přezkumu rozhodnutí o nařízení exekuce přihlédnout k pozdějšímu rozsudku správního soudu, jímž byl zrušen exekuční titul. Další podmínky prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. definoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2013, č. j. 8 Azs 27/2012 - 65 tak, že se musí jednat o nové skutečnosti, které by mohly být pro rozhodování správního orgánu relevantní, tyto skutečnosti nebyly bez vlastního zavinění žalobce předmětem zkoumání správního orgánu a soud neshledá dostatečné záruky, že tyto skutečnosti budou dodatečně posouzeny v novém správním řízení. Totéž pak Nejvyšší správní soud zopakoval i v dalších rozhodnutích (srov. např. rozsudek ze dne 2. 3. 2017, č. j. 10 Azs 315/2016 - 29. I rozsudek ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017 - 75 pokládá za základní podmínku prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. skutečnost, že účastníkovi se jinak ochrany nedostane (není jiná cesta k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí).

[10] Krajský soud odkázal na § 20 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, dle kterého pokud bylo povolení k provozování daňového skladu zrušeno z moci úřední, může osoba, již bylo toto povolení zrušeno, podat návrh na vydání povolení k provozování daňového skladu nejdříve po uplynutí 2 let od zrušení tohoto povolení. Dle názoru krajského soudu je uvedené ustanovení jasnou překážkou bránící po vydání rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední daňovému subjektu dosáhnout jakékoli revize jeho postavení. Nelze totiž požadovat po daňovém subjektu, jehož ekonomická situace byla ovlivněna nezákonným jednáním daňových orgánů s vyloučením možnosti obrany, aby po dobu 2 let nesl zde předvídané následky, které jeho ekonomickou situaci již stěžejí pozvednou. Zrušení povolení k provozování daňového skladu má přitom neblahé dopady do podnikatelské činnosti subjektu, který dosud daňový sklad provozoval. Je mu totiž zabráněno v činnosti, která dosud představovala jeho podnikání. Jedná se tak v širším slova smyslu o sankcionování daňového subjektu. Dle krajského soudu žalobce nemá v posuzované věci jinou ochranu než soudní zrušení rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu, protože je na místě § 75 odst. 1 s. ř. s. v nyní posuzované věci s ohledem na její specifickou prolomit.

[11] Krajský soud neopomenul rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016 č. j. 6 As 47/2016-28, v němž Nejvyšší správní soud vyslovil, že ani zrušení zajišťovacího příkazu, ze kterého byla dovozována ztráta bezdlužnosti jako podmínky pro registraci distributora pohonných hmot, není důvodem pro prolomení zásady vázanosti skutkovým a právním stavem, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Odlišnost věci však spatřuje v tom, že tento závěr soud vyslovil v případě daňového subjektu, kterému byla poskytnuta pariční lhůta ke splnění zajišťovacího příkazu, a daňový subjekt v této lhůtě daň nezajistil; tím se právě podle krajského soudu případ řešený Nejvyšším správním soudem odlišuje od žalobcova případu, když FAU s. r. o. neměla na dobrovolné splnění zajišťovacích příkazů ani minutu.

[12] Krajský soud se v obecné rovině ztotožnil s žalovaným v názoru, že v řízení o zrušení povolení k provozování daňového skladu se v pravidelných případech zkoumá jen naplnění podmínek pro provozování daňového skladu. Je proto zpravidla nerozhodné, jaké důvody vedly

k tomu, že daňový subjekt přestal tyto podmínky splňovat. Podle krajského soudu však výjimku z tohoto pravidla představuje případ, kdy nesplňování podmínek k provozování daňového skladu je výsledkem nezákonné činnosti státních orgánů, nikoli výsledkem jednání či opomenutí daňového subjektu.

[13] Krajský soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení; v něm uložil správním orgánům posoudit naplnění podmínek pro provozování daňového skladu v okamžiku nového rozhodnutí.

[14] V kasační stížnosti stěžovatel namítá nezákonnost rozsudku krajského soudu [(§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Dle stěžovatele krajský soud nesprávně určil jako stěžejní právní otázku dotčené věci možnost prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s., za nesprávného užití judikatorních východisek tuto otázku nesprávně posoudil po právní stránce, následně nesprávně přihlédl k dodatečným rozsudkům Krajského soudu v Ostravě a v Brně a v důsledku toho po právní stránce zásadně nesprávně posoudil i věc samu (zákonnost odnětí povolení k provozování daňového skladu).

Krajský soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí vyšel ze skutečnosti, že jím popsaná rozhodnutí (zajišťovací příkazy celní a finanční správy a ručitelské výzvy) vydaná orgány finanční a celní správy České republiky před samotným vydáním napadeného rozhodnutí byla později soudy zrušena. Podle krajského soudu s ohledem na nezákonnost razantních postupů finanční a celní správy vůči žalobci došlo k útlumu ekonomické činnosti žalobce a k následné ztrátě bezdlužnosti a k ekonomické nestabilitě žalobce právě v důsledku nezákonného jednání orgánů daňové a celní správy, a nikoli pro jednání, nejednání či opomenutí žalobce. Podle stěžovatele je však nepochybné, že uvedené rozsudky krajských soudů, kterými byla následně zrušena takzvané „podkladová“ rozhodnutí k napadenému rozhodnutí žalovaného, jsou konstitutivní povahy a jejich kasační účinky ve vztahu k zajišťovacím příkazům a ručitelským výzvám (tituly evidovaných nedoplatků) nastoupily až s jejich právní mocí. Teprve od právní moci jednotlivých rozsudků nastalé ve všech případech po právní moci napadeného rozhodnutí stěžovatele byly zajišťovací příkazy a ručitelské výzvy odstraněny a nedoplatky z nich přestaly existovat *ex nunc*. Teprve po těchto datech přestaly být nedoplatky (nově) evidovány a případná částka vybraná na zajišťovací příkazy, případně z výzev, jakož i jiné důsledky plynoucí z jejich právní existence po celou dobu jejich trvání byly napravitelné cestou úroku z neoprávněného jednání správce daně, resp. náhrady škody. Rozsudky naopak nejsou jen deklaratorní povahy, ani neprohlásily zajišťovací příkazy ani ručitelské výzvy za „absolutně neplatné“ *ex tunc* s tím, že tyto tituly od počátku nemají žádné účinky (obdobně jako lze např. deklaratorně osvědčit neplatnost smlouvy, jak je tomu v případě krajským soudem odkazovaného rozsudku NSS sp. zn. 2 Afs 9/2005.) Nelze mít proto za to, že nedoplatky plynoucí ze zajišťovacího příkazu nebo z ručitelské výzvy nikdy neexistovaly (nikdy ani nevznikly), že je finanční nebo celní úřad nikdy neevidovaly. Je zřejmé, že krajský soud neoprávněně vyšel ze skutkového a právního stavu existujícího až v době svého rozhodování, čímž sám sebe pasoval do role třetí správní instance, sám rozhodoval ve věci samé a ve skutečnosti neposuzoval, zda bylo napadené rozhodnutí žalovaného vydáno *de iure* i *de facto* správně, čemuž také odpovídá skutečnost, že krajský soud v rozsudku žádné právní ani skutkové pochybení žalovanému nevytýká. Krajský soud tak fakticky provedl důkaz, že nedoplatky v době svého vlastního rozhodování spolu s jejich tituly (zajišťovacím příkazem, ručitelskou výzvou) *ex nunc* zanikly, shodně, jako by provedl důkaz, že zanikly po vydání napadeného rozhodnutí *ex nunc* z důvodu jejich uhrazení žalobcem, a na základě takto „doplněného dokazování“ rozhodl rozsudkem. K tomu však krajský soud povolán není, resp. § 75 odst. 1 s. ř. s. takový postup zapovídá.

pokračování

[15] Dle stěžovatele jedním z paradoxních důsledků takového zásadně nesprávného právního posouzení věci krajským soudem je situace, že sice žalovaný správně rozhodoval podle skutkového a právního stavu existujícího v době jeho rozhodování ke dni 27. 3. 2017 (tedy mj. vyšel mj. z evidencí nedoplatků ze zajišťovacích příkazů orgánů finanční a celní správy a z ručitelských výzev), avšak soud mu přesto implicitně vytýká, že do svých úvah tyto nedoplatky zahrnul (byť přestaly být evidovány až po právní moci rozsudků Krajského soudu v Ostravě a v Brně) a že proto žalovaný nesprávně vydal napadené rozhodnutí a uhradí žalobci náklady soudního řízení, které mu svým „nezákonným“ rozhodnutím způsobil. Ve stejné logice může po vydání napadeného rozhodnutí (budoucí) neevidování nedoplatku založit i provozovatel daňového skladu (daňový subjekt) sám, který nedoplatek k žalobě uhradí a bude soudu navrhopat příslušný důkaz, přičemž tato situace se pak po zrušení rozhodnutí a vrácení věci soudem k novému projednání i s náklady řízení k tíži žalovaného může libovolně opakovat. Je nesporné, že stěžovatel byl jakožto odvolací orgán v řízení o zrušení povolení k provozování daňového skladu žalobci z moci úřední podle § 43m odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních oprávněn, resp. povinen vycházet ze skutkového a právního stavu existujícího v době vydání napadeného rozhodnutí, tj. ke dni 27. 3. 2017; musel tedy vyjít stran ověření plnění podmínek pro vydání povolení žalobcem, konkrétně při ověření odvoláním napadené podmínky bezdlužnosti podle § 43c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, z rozhodného skutkového stavu k tomuto dni, kterým je toliko (ne)evidence zvláštního nedoplatku specifikovaného v § 43f zákona o spotřebních daních (buď nedoplatku evidovaného vymezenými orgány nebo evidovaného nedoplatku specifického typu); tedy byl povinen zohlednit a do svého rozhodnutí promítnout tu případnou skutečnost, že by žalobce nedoplatek po vydání prvoinstančního rozhodnutí uhradil nebo by jeho titul přestal k tomuto dni např. v důsledku soudního rozhodnutí existovat, pročez by evidence tohoto nedoplatku příslušným orgánem *ex nunc* odpadla (nedoplatek by přestal být evidován) a tím by i prvoinstanční rozhodnutí dodatečně ke dni vydání napadeného rozhodnutí o odvolání pozbylo svých důvodů. *A contrario* stěžovatel byl v posuzovaném případě oprávněn stav evidovaných nedoplatků ověřit (potvrdit) v odvolacím řízení a posléze z takto aktuálního skutkového stavu (aktuálně evidovaných nedoplatků) vyjít při vydání napadeného rozhodnutí, což učinil se závěrem, že nedoplatky trvají.

[16] Krajský soud ve vztahu k podmínce bezdlužnosti tak dle stěžovatele relativizuje, co je vůbec skutkovým stavem, z něhož mají správci daně vycházet – přehlíží, že je jím evidence nedoplatků příslušným orgánem, který je často odlišný od rozhodujícího celního úřadu, nikoli právní titul tohoto nedoplatku a jeho osud; z ověřování tohoto rozhodného skutkového stavu existujícího v době rozhodování správců daně přitom měl krajský soud ve skutečnosti vyjít. Krajský soud rovněž relativizováním časového okamžiku rozhodného skutkového stavu a jeho posunutím k době rozhodování správního soudu zásadně popírá celý smysl úpravy zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední podle zákona o spotřebních daních. Podle krajského soudu ke zrušení povolení k provozování daňového skladu fakticky nestačí jen ověřit existenci evidovaných nedoplatků u příslušných orgánů, nýbrž je třeba posuzovat i jejich tituly, posoudit jejich důvody, vážít jejich možné napadení správními žalobami a odhadovat šance takových žalob na budoucí úspěch, přičemž podle výsledku takové správní úvahy je pak případně třeba ke zrušení povolení k provozování daňového skladu vůbec nepřistoupit. Je zřejmé, že takový přístup vede k důsledkům *ad absurdum* a ve skutečnosti by ochromil celé rozhodování celních úřadů o zrušení povolení podle zákona o spotřebních daních, které je založeno na rychlosti a jednoduchosti, tj. na (ne)evidenci zvláštního nedoplatku. Tyto zásady přitom chrání velmi významné společenské hodnoty – právě na rychlosti zrušení povolení k provozování daňového skladu se vznikajícími novými nehranými nedoplatky často závisí vznik (rozsah) škod na spotřební dani (případně na dani z přidané hodnoty) ve výši desítek až stovek milionů Kč.

[17] Nelze nadto ani přehlédnout, že správci daně obou stupňů svá rozhodnutí založili i na kumulativním neplnění podmínky *ekonomické stability* ze strany žalobce, které má přinejmenším zčásti odlišné důvody, než jen existenci nedoplatků v případě podmínky bezdlužnosti. Celní úřad v neplnění této podmínky zohlednil finanční analýzu zpracovanou příslušným odborným útvarem stěžovatele, existující závazky vůči Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj a Specializovanému finančnímu úřadu, žádost žalobce ze dne 10. 10. 2016 o posečkání s platbou spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2016 ve výši 180.103.299 Kč a návrh žalobce ze dne 11. 10. 2016 na zahájení insolvenčního řízení v insolvenčním rejstříku (stěžovatel v insolvenčním rejstříku ke dni svého rozhodnutí 27. 3. 2017 zjistil úpadek žalobce – prohlášený konkurz –, což hodnotil jako potvrzující důvod ve vztahu ke ztrátě bezdlužnosti a ekonomické nestability žalobce). Závěry krajského soudu jsou potom samostatně nesprávné nejen ve vztahu k podmínce *bezdlužnosti*, kde správce daně vázala toliko evidence nedoplatků příslušným orgánem k datu vydání svých rozhodnutí a krajský soud si v hodnocení pomohl i jejich tituly a důvody vydání těchto titulů, aby samostatně nesprávně dovodil, že důvody vydání titulů dodatečně v soudním přezkumu jako zákonné neobstály, proto jsou tyto tituly nezákonné, v jejich důsledku došlo k útlumu ekonomické činnosti žalobce a v důsledku této skutečnosti pak i ke ztrátě bezdlužnosti žalobce (ztrátě podmínky provozování daňového skladu). Je zřejmé, že už ve vztahu k podmínce bezdlužnosti krajský soud po nesprávném prolomení zákonného pravidla § 75 odst. 1 s. ř. s. představil krkolomnou skutkovou konstrukci, pro kterou mu chybí skutkový podklad i příslušné dokazování. To pak tím více platí ve vztahu k podmínce *ekonomické stability* založené na kombinaci hodnocených skutečností vč. finanční analýzy, žádosti o posečkání a návrhu na insolvenční řízení (úpadek – konkurz), kde ona krkolomná skutková konstrukce krajského soudu bez skutkového podkladu a příslušného dokazování neobstojí vůbec. Krajský soud neprovedl žádné důkazy např. k tomu, že žalobce nemohl svoji situaci překlenout dodatečným opatřením financování a že útlum ekonomické činnosti má jedinou příčinu v podobě předchozích nezákonných rozhodnutí, tj. že není zapříčiněn také např. rozhodnutím samotného žalobce. Takové hodnocení ze strany krajského soudu v bodech 24., 26. a 28. rozsudku ve vztahu k oběma *kumulativním* důvodům vydání napadeného rozhodnutí (ve spojení s prvostupňovým rozhodnutím) je samostatně nesprávné a působí nezákonnost rozsudku, resp. je na hranici (ne)přezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů.

[18] Stěžovatel rovněž poukazuje na vadná judikatorní východiska pro posuzovanou věc; krajský soud části jím citovaných rozsudků NSS svévolně vytrhl z kontextu a nesprávně je interpretoval, popř. vycházejí ze zcela jiného skutkového a právního stavu a na nyní posuzovanou věc nedopadají. Oproti tomu krajský soud bez relevantního odůvodnění odmítl naprosto příléhavý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 As 47/2016 - 28, na který již ve vyjádření k žalobě a při ústním jednání stěžovatel odkazoval (v tomto případě šlo o obdobné zrušení registrace distributora pohonných hmot z moci úřední pro nesplňování podmínky bezdlužnosti na straně držitele registrace s tím, že zajišťovací příkaz, který „založil“ rozhodný nedoplatek a jeho evidenci (ztrátu bezdlužnosti), byl následně v soudním přezkumu zrušen jako nezákonný. Nejvyšší správní soud zde ke kasační stížnosti žalovaného dovodil mj., že „*důvodnost titulu, z něhož nedoplatek vznikl, nemá být v registračním řízení jakkoliv zkoumána. (...) Jestliže tedy existoval pravomocný zajišťovací příkaz, který žalobce neubradil, vznikl mu nedoplatek, na základě něhož byl příslušný celní úřad povinen zrušit registraci žalobce jako distributora pohonných hmot. Na tom nemůže nic změnit ani skutečnost, že tento zajišťovací příkaz byl následně zrušen jako nezákonný. Žalobce si musel být vědom, že v případě vzniku nedoplatku (...) bude jeho registrace zrušena (...). Jestliže chtěl nadále disponovat oprávněním k distribuci pohonných hmot, měl vyhovět zajišťovacímu příkazu (byť jej považoval za nezákonný) a v případě následného úspěchu v soudním sporu mohl požadovat úrok z neoprávněného jednání správce daně, případně náhradu škody (...).*“ Podle Nejvyššího správního soudu (bod 22. uvedeného rozsudku) se v daném případě nejedná o situaci, která by odůvodňovala prolomení zásady zakotvené v § 75

pokračování

odst. 1 s. ř. s. Je absurdní důvod, pro který krajský soud užití tohoto rozsudku Nejvyššího správního soudu ve své věci odmítl – v tam souzeném případě byla totiž daňovému subjektu poskytnuta 3denní lhůta k dobrovolnému splnění zajišťovacího příkazu a on jej v této lhůtě nesplnil, zatímco v posuzovaném případě byly zajišťovací příkazy splatné okamžikem doručení žalobci. Odhlédne-li stěžovatel od skutečnosti, že v případě zajišťovacích příkazů celní správy byla jejich okamžitá vykonatelnost v odvolacím řízení také změněna na povinnost zajistit daň do 3 pracovních dnů, oba případy jsou shodné i v tom, že zajišťovací příkazy nebyly splněny dobrovolně a byly dány podmínky pro jejich nucené splnění. Jedinou odchylku představují ony *nevyužité* 3 pracovní dny na splnění zajišťovacího příkazu v prvním případě. Ovšem jakkoli žalobce ve svém případě ony 3 pracovní dny na dobrovolné splnění zajišťovacích příkazů neměl, důsledky jsou tytéž (případné odčerpání zajišťované částky z majetkové sféry daňového subjektu a případná dodatečná potřeba zajištění jejího pokrytí kvůli vlastnímu financování z jiného zdroje) a ona lhůta 3 pracovních dnů je v hodnocení dopadu rozsudku Nejvyššího správního soudu na posuzovaný případ bez jakéhokoli právního významu. Ostatně jak o konkrétních dopadech této skutečnosti (o jejím konkrétním skutkovém a právním hodnocení) a o nepoužití rozsudku Nejvyššího správního soudu na posuzovaný případ uvažoval krajský soud, se z rozsudku krajského soudu dozvědět nelze.

[19] Konečně krajský soud dle stěžovatele zjevně nesprávně argument o potřebě prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. opřel o § 20 odst. 3 zákona o spotřebních daních stanovící možnost podání nového návrhu na vydání povolení k provozování daňového skladu „*nejdříve po uplynutí 2 let od zrušení tohoto povolení*“. Tato skutečnost je podle krajského soudu „*jasnou překážkou bránící po vydání rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední daňovému subjektu dosáhnout jakékoli revize jeho postavení*“. Proto podle krajského soudu „*žalobce nemá v posuzované věci jinou ochranu než soudní zrušení rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu, protože je na místě ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. v nyní posuzované věci s ohledem na její specifickou okolnost prolomit*“. Na to se váže závěrečný pokyn krajského soudu ve vztahu k žalovanému (bod 31. rozsudku KS): „*V dalším řízení žalovaný posoudí naplnění podmínek pro provozování daňového skladu k okamžiku jeho nového rozhodnutí*“. Krajský soud celou tuto část argumentace směřuje k závěru, že jsou dány podmínky prolomení zákonného pravidla § 75 odst. 1 s. ř. s., je třeba zrušit napadené rozhodnutí a pokračovat v řízení (znovu posoudit podmínky pro provozování daňového skladu k okamžiku nového rozhodnutí žalovaného), a to proto, že „*není jiná cesta k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí než pokračováním v řízení*“. Avšak přehlédl tu zásadní věc, že ve skutečnosti **1. k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí v pokračujícím řízení nemůže dojít**, a že **2. existují přinejmenším dvě jiné cesty k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí mimo pokračování v předmětném řízení**. Tento závěr krajského soudu tak přinejmenším ze tří důvodů neobstojí. Krajský soud přehlédl skutečnost jasně uvedenou už v odůvodnění napadeného rozhodnutí stěžovatele (str. 5 dole), totiž že žalobce je v úpadku a byl na něj prohlášen konkurz, z čehož stěžovatel neučinil samostatný (třetí) rozhodovací důvod, ale podpořil jimi dovozenou ztrátu podmínky bezdlužnosti a ekonomické stability. To však nic nemění na tom, že krajský soud při konstrukci této myšlenky měl i k této skutečnosti doplnit dokazování zjištěním stavu insolvence žalobce v insolvenčním rejstříku, kde by ověřil, že žalobce je skutečně v úpadku s prohlášeným konkurzem a úpadkový stav žalobce trvá i k dnešnímu dni. Tato skutečnost (navrhovatel není v úpadku) je ovšem podle § 43c odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních samostatnou podmínkou pro vydání (a trvání) povolení k provozování daňového skladu vedle bezdlužnosti a ekonomické stability (§ 43c odst. 1 písm. b) a c) zákona o spotřebních daních), srov. „*Podmínkami pro vydání povolení jsou e) skutečnost, že navrhovatel není v likvidaci nebo v úpadku*“. Z toho plyne, že vůbec neplatí argument krajského soudu o tom, že není jiná cesta k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí než v předmětném řízení pokračujícím po zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného. Kvůli trvajícím úpadku společnosti FAU je zde dána jasná překážka k vyhovění jejího odvolání. I kdyby stěžovatel v pokračujícím řízení respektoval pokyn krajského soudu v bodě 31. rozsudku (znovu posoudit

naplnění podmínek pro provozování daňového skladu žalobce k okamžiku nového rozhodnutí žalovaného), dospěje přes výzvu podle § 115 daňového řádu s přihlédnutím k podmínce § 43c odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních k totožnému závěru o nesplnění podmínky pro vydání (držení) povolení k provozování daňového skladu, kvůli úpadku společnosti FAU a odvolání bude muset znovu zamítnout. Nad tento závěr lze podotknout, že rozhodování správního soudu nemá být formální a samoučelné. Krajský soud měl přihlídnout současně k tomu, že daňový subjekt v úpadku nemůže případným pokračováním v řízení dosáhnout příznivějšího výsledku a odstranění dopadů napadeného rozhodnutí, jeho povolení mu přinejmenším pro úpadkovou situaci nemůže „obživnout“ (srov. např. rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2019, č. j. 6 Afs 60/2019 - 43).

[20] Dle stěžovatele samotná argumentace § 20 odst. 3 zákona o spotřebních daních ze strany krajského soudu je nepřipadná. Platí, že žalobce má možnost „*podat nový návrh na vydání povolení k provozování daňového skladu nejdříve po 2 letech od zrušení tohoto povolení.*“ Avšak ke zrušení povolení k provozování daňového skladu došlo vykonatelně už rozhodnutím celního úřadu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 116908-9/2016-570000-11, a pravomocně napadeným rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 3. 2017. V době vydání rozsudku krajského soudu (dne 17. 6. 2019) tedy už dvouletá lhůta uplynula a žalobce – splňoval-li by zákonné podmínky – mohl o povolení k provozování daňového skladu žádat. Žalobci by se tedy oné krajským soudem dovozené ochrany mohlo hypoteticky dostat právě podáním nové žádosti. Jiná cesta k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí mimo pokračování v předmětném řízení tu v době rozhodování krajského soudu v podobě žádosti hypoteticky byla, resp. lhůta § 20 odst. 3 zákona o spotřebních daních takové žádosti nebránila. Stěžovatel doplňuje, že ona *jiná cesta k odstranění dopadů napadeného rozhodnutí* mimo pokračování v předmětném řízení záleží především v případné náhradě škody způsobené nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, jíž je společnost FAU oprávněna se domáhat podle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ve znění pozdějších předpisů. Přesně tuto jinou cestu k její ochraně konstatuje onen *naprosto přílehlavý* rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 As 47/2016 - 28, který krajský soud v bodě 22. rozsudku na svůj případ bezdůvodně odmítl aplikovat: „*Jestliže chtěl nadále disponovat oprávněním k distribuci pohonných hmot, měl vyhovět zajišťovacímu příkazu (byť jej považoval za nezákonný) a v případě následného úspěchu v soudním sporu mohl požadovat úrok z neoprávněného jednání správce daně, případně náhradu škody (...).*“

[21] Stěžovatel napadl i výrok, jímž mu byla uložena povinnost nahradit žalobci náklady řízení. Zdůraznil, že v době svého rozhodování jednal po právu, zohlednil správně tehdy existující skutečnosti a ty budoucí neznal, přičemž krajský soud zrušil jeho rozhodnutí, aniž by mu fakticky vytkl jakékoli pochybení. Stěžovatel odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. srpna 2019, č. j. 10 Afs 5/2019 - 51 a ze dne 16. prosince 2009, č. j. 6 As 40/2009-125, které v obdobných okolnostech shledaly důvod pro nepřiznání náhrady nákladů řízení procesně úspěšnému žalobci.

[22] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

[23] Nejvyšší správní soud po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a z důvodů stěžovatelem uplatněných, neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlížet nad rámec těchto námitek z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.



pokračování

[24] Stěžejní námitkou stěžovatele je, že krajský soud v rozporu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vyšel ze skutečností, které nastaly po vydání napadeného správního rozhodnutí stěžovatele. Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. *při přezkoumávání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu*. Citované pravidlo odráží přezkumný charakter správního soudnictví. V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 a násl. s. ř. s.) správní soudy posuzují to, zda správní orgán na základě skutečností, v té době existujících a řádně a v potřebném rozsahu zjištěných, a na základě právního stavu platného v době jeho rozhodování rozhodl po právu; jejich činnost není dalším stupněm správního řízení, soudní řízení v tomto smyslu nemá povahu nalézací a soudy nerozhodují namísto veřejné správy ve věci samé. Z tohoto pravidla však judikatura vyšších soudů nalezla výjimky, a to jak z hlediska uplatnění pozdější změny právního stavu (objektivního práva, včetně judikatury vyšších soudů), tak i z hlediska pozdějších změn skutkového stavu. Např. v usnesení NSS ze dne 16. listopadu 2016, č. j. 5 As 104/2013 - 46, č. 3528/2017 Sb. NSS, rozšířený senát dovodil s ohledem na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod povinnost krajských soudů zohledňovat vývoj právní úpravy po vydání žalobou napadeného rozhodnutí ve věci správního trestání. Již v počátcích své činnosti též Nejvyšší správní soud judikoval, že je nutné zohlednit pozdější zrušení právního předpisu aplikovaného ve správním řízení pro protiústavnost (rozsudek ze dne 30. června 2004, č. j. 7 A 48/2002 - 98, č. 1041/2007 Sb. NSS). Tato judikatura se však vztahuje k pozdějším změnám právního (nikoli skutkového) stavu, a pro posuzovaný případ tak není relevantní.

[26] Pokud jde o skutkové novoty, Nejvyšší správní soud a Ústavní soud výjimečně připustily prolomení pravidla obsaženého v § 75 odst. 1 s. ř. s. ve věcech mezinárodní ochrany ke splnění zákazu *non refoulement* (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. dubna 2011, č. j. 5 Azs 3/2011 - 131, ze dne 4. února 2013, č. j. 8 Azs 27/2012 - 65, náleží Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 425/16, ze dne 12. dubna 2016, N 66/81 SbNU 153), ve věcech mezinárodní ochrany uplatněním aplikační přednosti evropského práva (konkrétně čl. 46 odst. 3 směrnice č. 2013/32/EU, tzv. procedurální, např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. listopadu 2015, č. j. 10 Azs 194/2015 - 32 a již uvedený náleží Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 425/16), ve věcech zajištění cizinců s ohledem na ochranu osobní svobody ve spojení s právem na život a zákazem mučení, nelidského či ponižujícího zacházení nebo trestání (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. září 2019, č. j. 9 Azs 193/2019 - 48, č. 3933/2019 Sb. NSS, a ze dne 13. listopadu 2019 č. j. 6 Azs 170/2019-50) a ve věcech správního trestání k uplatnění ústavního zákazu dvojího trestání za tentýž skutek (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. března 2009, č. j. 6 As 44/2008 - 142, č. 1842/2009 Sb. NSS, v rovině obecné překážky věci rozhodnuté viz též rozsudek ze dne 9. června 2016, č. j. 2 Azs 307/2015 - 41).

[27] Lze shrnout, že k prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s., tj. k jeho neuplatnění na základě přednostní aplikace mezinárodního či evropského práva či na základě jeho ústavněkonformní interpretace soudy přistoupily s obezřetností, pokud nebylo možno splnit mezinárodněprávní závazek České republiky nebo ústavní zákaz jinak. Ústavní soud připustil výjimečně prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. též v případě, že si to vyžadovaly spravedlnostní důvody při nápravě historické křivdy způsobené minulým nedemokratickým režimem, ve vazbě na soudní rehabilitace (viz náleží sp. zn. I. ÚS 605/03 ze dne 2. června 2005, N 114/37 SbNU 475). Opíraje se o východiska tohoto náleží Nejvyšší správní soud dovodil, že k novým skutečnostem je třeba přihlídnout tehdy, pokud byla kupní smlouva o převodu nemovitosti, na jejímž základě byla vyměřena daň, absolutně neplatná a občanskoprávní soud její neplatnost deklaroval až po skončení daňového řízení (rozsudek ze dne 29. dubna 2008, č. j. 2 Afs 9/2005 - 158, č. 1624/2008 Sb. NSS).

[28] Krajský soud sice formálně z výše shrnuté judikatury (resp. z některých zde zmíněných rozhodnutí) vyšel, avšak stěžovatel zcela oprávněně namítl, že její závěry dezinterpretoval, pokud dovodil, že rozhodujícím kritériem pro případné zohlednění nových skutečností je (pouze) to,

zda žalobce může dosáhnout ochrany a posouzení nových skutečností jiným způsobem. Tato podmínka se totiž uplatňuje kumulativně s tím, že nutnost výjimečně neaplikovat § 75 odst. 1 s. ř. s. vyplývá z právní normy vyšší právní síly než soudní řád správní, popřípadě z normy, která vůči němu má aplikační přednost. Jak Nejvyšší správní soud shrnul v rozsudku ze dne 12. června 2018, č. j. 9 Afs 69/2017 - 75, č. 3758/2018 Sb. NSS, na nějž se odvolával i krajský soud, pravidlo stanovené v § 75 odst. 1 s. ř. s. „je pravidlo stanovené zákonem, jímž je soud, kromě velmi specifických výjimek, vázán. Typicky půjde o situaci, kdy mu takový postup bude ukládat buď norma vyšší právní síly, nebo mající aplikační přednost.[...] V úvahu také přichází přednostní aplikace práva EU, nebo mezinárodní smlouvy, která má přednost před zákonem dle čl. 10 Ústavy [...] Zároveň je i v takových případech prolomení uvedeného pravidla zásadně podmíněno tím, že se účastníkovi jinak ochrany nedostane“ (zvýrazněno NSS).

[29] Krajský soud neidentifikoval žádný mezinárodněprávní závazek České republiky, jemuž by bylo třeba dát aplikační přednost, ani přednostně použitelné ustanovení evropského práva, ani žádné zjevné pravidlo vyvěrající z ústavního pořádku, které by přímo zpochybňovalo použití § 75 odst. 1 s. ř. s. a velelo zohlednit skutečnosti, které nastaly po vydání napadeného správního rozhodnutí. Je tedy zřejmé, že nyní posuzovaný případ *přímo* nespadá do žádné kategorie věcí, v nichž v minulosti vyšší soudy dovodily nutnost prolomení pravidla stanoveného v § 75 odst. 1 s. ř. s.

[30] Nejvyšší správní soud se ve věci skutkově obdobné mezi týmiž účastníky řízení (kasační stížnost stěžovatele proti rozsudku krajského soudu, kterým bylo zrušeno rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení ve věci povolení daňového skladu pro bezpředmětnost) vyjádřil v rozsudku ze dne 9. 9. 2020, č. j. 6 Afs 176/2019 – 31, v podstatě ke všem shodným námitkám stěžovatele, které uplatnil v nyní projednávané věci, neboť napadané rozsudky krajského soudu stojí v obou případech na zcela shodných argumentech. Nejvyšší správní soud neshledal v nyní projednávané věci důvod se od závěrů v citovaném rozsudku odchýlit.

[31] Nejvyšší správní soud se v rozsudku sp. zn. 6 Afs 176/2019 rovněž podrobně zabýval i tím, zda nyní posuzovaný případ (změna skutkového stavu) není stejného druhu jako výjimky již soudy uznané, popř. zda svým charakterem a okolnostmi nemá založit další výjimku z § 75 odst. 1 s. ř. s. O to vážněji přitom bral v úvahu, že má jít o situace vskutku výjimečné a že důvody pro nalezení nové výjimky musí být spíše intenzivnější než u výjimek již nalezených, jinak by další rozšiřování jejich „katalogu“ zpochybnilo samu výjimečnost odklonu od zákonného pravidla, resp. samu jeho ústavní konformitu (viz body 29 až 34 cit. rozsudku). Důvody pro prolomení zásady vázanosti skutkovým stavem dle § 75 odst. 1 s. ř. s. přitom neshledal.

[32] Správný není ani argument krajského soudu, že společnost FAU nemohla požádat o nové povolení k provozování daňového skladu s ohledem na § 20 odst. 3 zákona o spotřebních daních, a tudíž pro ni nebyla jiná možnost nápravy než přihlédnout k novým skutečnostem v tomto řízení. Podle tohoto ustanovení platí, že pokud bylo povolení k provozování daňového skladu zrušeno z moci úřední, může osoba, jíž bylo toto povolení zrušeno, podat návrh na vydání povolení k provozování daňového skladu nejdříve po uplynutí 2 let od zrušení tohoto povolení. Celní úřad zrušil povolení k provozování daňového skladu rozhodnutím ze dne 12. října 2016. Odvolání proti tomuto rozhodnutí nemá odkladný účinek (§ 109 odst. 5 daňového řádu), prvostupňové rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu je nadále účinné a vykonatelné (§ 103 odst. 1 a 2 daňového řádu) – ke zrušení povolení k provozování daňového skladu tedy došlo okamžikem jeho oznámení společnosti FAU. Krajský soud rozhodoval až dne 17. června 2019, tedy až po uplynutí dvouleté lhůty, po které společnost FAU nemohla požádat o nové povolení k provozování daňového skladu. V této souvislosti se jeví pádnou námitka stěžovatele, že pokud by krajský soud zvažoval existenci výjimečných důvodů k prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. pro pozdější skutkové okolnosti, nemohl by selektivně vybírat jen některé, nýbrž

pokračování

by musel přihlédnout i k jiným skutkovým novotám a okolnostem, aby mohl učinit závěr, že takový postup je s to efektivně ochránit veřejná subjektivní práva žalobce. Jinak řečeno, krajský soud by se v souladu s principem plné jurisdikce musel „vžít“ do postavení správního orgánu a provést komplexní úvahu, kterou by po zrušení svého rozhodnutí na základě nových skutečností prováděl správní orgán (srov. přiměřeně bod 43 usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 5 As 104/2013 - 43 a bod 41 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. června 2019 č. j. 6 Afs 60/2019 - 43). V daném případě však krajský soud skutkový stav existující ke dni vydání svého rozsudku nezhodnotil komplexně, naopak si vybral pouze ty okolnosti, které dle jeho názoru činily rozhodnutí stěžovatele nezákonným.

[33] Dále je třeba uvést, že jiná rozhodnutí krajských soudů v kauze společnosti FAU, tedy rozsudky, jimiž byly zrušeny zajišťovací příkazy a ručitelské výzvy, jsou pro posuzovanou věc irelevantní, neboť odvolací řízení se týkalo výlučně rozhodnutí o povolení k provozování daňového skladu. Zrušení tohoto povolení sice bylo jedním z následků vydání zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev, avšak mezi těmito rozhodnutími a rozhodnutím o zrušení povolení k provozování daňového skladu již v žádném případě není dostatečně úzká vazba v kvalitě tzv. „podmiňujících, resp. řetězcích se“ správních aktů.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že v projednávaném případě měl krajský soud postupovat podle § 75 odst. 1 s. ř. s. a při posouzení rozhodnutí žalovaného zohlednit pouze ty skutečnosti, které existovaly ke dni jeho vydání.

[34] Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že v obecné rovině krajský soud správně presumoval, že ztráta povolení k provozování daňového skladu byla jedním ze širších důsledků vydání nezákonných zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev vůči společnosti FAU. Účelem řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu však není nastolení obecné spravedlnosti, nýbrž posouzení zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí podle pravidel stanovených zákonodárcem v konstrukci soudně správního procesu. Tak však krajský soud nepostupoval.

[35] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že krajský soud zatížil své rozhodnutí vadou, neboť v rozporu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel ze skutečností, které nastaly až po vydání rozhodnutí žalovaného, aniž by pro takový postup byly splněny podmínky (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. září 2008 č. j. 8 Afs 32/2008 - 59). Navíc krajský soud nové skutečnosti neposoudil komplexně, což Nejvyšší správní soud vede k závěru, že i pokud by byl dán důvod pro prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s., nebylo by na místě žalobě vyhovět. Respektive, zrušení rozhodnutí žalovaného by i v takovém případě bylo jen formálním krokem, který by nemohl ovlivnit výsledné postavení společnosti FAU, neboť ani za současné skutkové situace by žalovaný nemohl o jejím odvolání proti rozhodnutí o povolení k provozování daňového skladu kladně rozhodnout.

[36] Nejvyšší právní soud proto rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.), v němž bude krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[37] Stěžovatel napadal i výrok, jímž mu krajský soud uložil povinnost nahradit žalobci náklady řízení. K argumentaci stěžovatele Nejvyšší správní soud však musí konstatovat, že judikatura kasačního soudu není zcela jednotná v tom, zda v situacích, kdy je rozhodnutí správního orgánu rušeno na základě pozdější změny právní úpravy či skutkového stavu, s nimiž nemohl žalovaný v době svého rozhodování počítat, mají krajské soud žalobci přiznávat náhradu nákladů řízení. Zatímco v rozsudcích ze dne 16. prosince 2009, č. j. 6 As 40/2009 - 125, č. 2027/2010 Sb. NSS, či ze dne 15. srpna 2019, č. j. 10 Afs 5/2019 - 51, na které odkazoval žalovaný, Nejvyšší správní soud označil takovou situaci za důvod hodný zvláštního zřetele

(§ 60 odst. 7 s. ř. s.), který krajskému soudu umožňuje žalobci náhradu nákladů řízení nepřiznat, v jiných rozhodnutích (například rozsudky ze dne 26. ledna 2017, č. j. 5 As 104/2013 - 61 či ze dne 8. června 2017, č. j. 4 Afs 55/2017 - 104) žalobcům náhradu nákladů řízení před krajským soudem přiznal, aniž by případnou aplikaci § 60 odst. 7 s. ř. s. vůbec zvažoval. V projednávané věci však není na místě se otázkou rozporu a jeho řešení zabývat, neboť v novém rozhodnutí bude krajský soud znovu rozhodovat o náhradě nákladů řízení o žalobě. Pokud ji s ohledem na závazný právní názor vyslovený v tomto rozsudku zamítne, sporná právní otázka výsledek tohoto řízení v rovině nákladového výroku neovlivní (srov. shodně již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 60/2019 - 43). V novém rozhodnutí rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

V Brně dne 30. září 2020

JUDr. Lenka Matyášová  
předsedkyně senátu