

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci stěžovatelky společnosti **O., a. s.,** zastoupené JUDr. Kristinou Škampovou, advokátkou se sídlem v Brně, Pellicova 8a, za účasti **Ministerstva financí**, se sídlem v Praze 1, Letenská 15, zastoupeného JUDr. Alanem Korbelem, advokátem se sídlem v Praze 5, nám. 14. října 3, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2004, č. j. 7 Ca 95/2003 - 36,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 4. 2004, č. j. 7 Ca 95/2003 - 36, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Napadeným rozsudkem městského soudu byla zamítnuta žaloba stěžovatelky (dále též „daňový subjekt“) proti rozhodnutí Ministerstva financí (dále též „správní orgán“) ze dne 12. 2. 2003, č. j. 184/44 422/2002, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále též „správce daně“) ze dne 8. 1. 2002, č. j. 22/2002/FŘ/130. Tímto rozhodnutím ze dne 8. 1. 2002 bylo na základě rozhodnutí správního orgánu ze dne 20. 12. 2001, č. j. 392/29 625/2001, kterým byl dle ust. § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), povolen přezkum rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 9. 2000, č. j. 6611/1999/FŘ/130, změněno posledně jmenované rozhodnutí správce daně.

Ve včas podané kasační stížnosti namítala stěžovatelka stížní důvody uvedené v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatelka uvedla, že městský soud dospěl ve svém rozhodnutí k závěru, že již nelze přezkoumávat vady rozhodnutí v té části, pro kterou nebylo povoleno přezkoumání rozhodnutí dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. S takovým závěrem však nelze souhlasit, neboť současně se žádostí o přezkoumání napadeného rozhodnutí dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků podala stěžovatelka též správní žalobu u Krajského soudu v Brně, která však byla usnesením ze dne 9. 4. 2003, č. j. 30 Ca 529/2000 - 55, odmítnuta, protože napadené rozhodnutí bylo změněno jiným rozhodnutím. Stěžovatelka je přesvědčena, že v jiné fázi řízení nemohla žalobu podat. Dle jejího názoru je nepřijatelné, že by se daňový subjekt při využití mimořádného opravného prostředku dle zákona o správě daní a poplatků, kterému bylo vyhověno jen z části, dostal do horšího právního postavení, než kdyby žádost o přezkum podle tohoto ustanovení vůbec nepodal či kdyby jeho žádosti vyhověno nebylo. Pokud městský soud stěžovatelce neposkytl v této věci ochranu, porušil čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Stěžovatelka se domnívá, že napadený rozsudek spočívá na nesprávném právním posouzení otázky možnosti přezkoumání celého daňového řízení na základě podané žaloby proti rozhodnutí vydanému na základě posledního přípustného opravného prostředku podle zákona o správě daní a poplatků. V daňovém řízení nebyly provedeny stěžovatelkou navrhované důkazy a správce daně vycházel pouze z protokolu sepsaného dodavatelem, aniž by stěžovatelka měla možnost uplatnit své námitky či klást otázky. Z výše uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení a uložil správnímu orgánu, aby stěžovatelce nahradil náklady řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření uvedl, že má zato, že kasační stížnost nebyla podána důvodně a že se ztotožňuje se závěry městského soudu, neboť jsou zcela v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 5 A 88/2001 - 46 a s usnesením Ústavního soudu České republiky sp. zn. IV. ÚS 582/03. Navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta a aby soud uložil stěžovatelce povinnost uhradit náklady řízení o kasační stížnosti.

Ze správního spisu, který soudu předložil správní orgán, vyplynuly následující podstatné skutečnosti:

Platebním výměrem vydaným dne 14. 1. 1999, č. j. 4412/99/288914/5429, Finančním úřadem Brno I byla daňovému subjektu vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen roku 1997. Toto rozhodnutí bylo změněno rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 9. 2000, č. j. 6611/1999/FŘ/130. K žádosti daňového subjektu povolil správní orgán rozhodnutím ze dne 20. 12. 2001, č. j. 392/29 625/2001, přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. V novém daňovém řízení byl správce daně povinen prokázat, zda bylo uskutečněno zdanitelné plnění v souvislosti s dokladem č. 10/Z/97 ze dne 30. 6. 1997 a dovodit z toho další skutečnosti. Rozhodnutím ze dne 8. 1. 2002, č. j. 22/2002/FŘ/130, uznal správce daně předmětný daňový doklad a své původní rozhodnutí změnil. Rozhodnutím ze dne 12. 2. 2003, č. j. 184/44 422/2002, zamítl správní orgán odvolání daňového subjektu proti rozhodnutí správce daně. Součástí správního spisu je i usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 9. 4. 2003, č. j. 30 Ca 529/2000 - 55, kterým byla odmítnuta žaloba daňového subjektu proti rozhodnutí správce daně ze dne 27. 9. 2000, č. j. 6611/1999/FŘ/13, neboť žalobou napadené rozhodnutí bylo jiným rozhodnutím změněno, tudíž bylo rozhodnuto nově a daňový subjekt tak již nemohl být napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí soudu z důvodů v této stížnosti uplatněných a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Dle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Podle ust. § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků na žádost daňového subjektu nebo z úřední povinnosti může být rozhodnutí správce daně, které je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení, a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno. Shledá-li správce daně po přezkoumání rozhodnutí, že podmínky pro povolení tohoto přezkoumání nebyly splněny, přezkoumávané rozhodnutí potvrdí.

Dle odst. 6 citovaného ustanovení přezkumné řízení provede správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni. Při tom je vázán právním názorem správce daně, který přezkoumání nařídil nebo povolil. Proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání se lze odvolat do šedesáti dnů ode dne jeho doručení.

Zásadní stížní námitkou stěžovatelky je její nesouhlas se způsobem, jakým městský soud rozhodl o její žalobě, kdy napadené rozhodnutí správního orgánu fakticky přezkoumal jen v rozsahu, v jakém byl správním orgánem povolen přezkum rozhodnutí správce daně, aniž by se zabýval ostatními žalobními námitkami stěžovatelky, které se týkaly celého daňového řízení. Nejvyšší správní soud konstatuje, že takovýto postup městského soudu není v souladu s právním řádem, neboť by se jím stěžovatelce upřela možnost ochrany jejích veřejných subjektivních práv, která je dle ust. § 2 s. ř. s. základním cílem správního soudnictví, tedy ochrany před rozhodnutím správního orgánu, a to v celém jeho dopadu do sféry daňového subjektu.

V souzené věci by totiž daňový subjekt nikdy nedostal možnost, aby bylo přezkoumáno rozhodnutí správce daně v té části, ve které nebyl správním orgánem povolen jeho přezkum dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků, a to i přes to, že splnil všechny podmínky, které mu zákon stanovil, tedy využil jak řádných, tak i mimořádných opravných prostředků v rámci správy daně, a dále i správní žaloby. Nejvyšší správní soud považuje v této souvislosti za vhodné zdůraznit, že správce daně skutečně posuzuje napadené rozhodnutí pouze v rozsahu, v jakém mu jeho nadřízený orgán (tedy správní orgán) přezkoumání povolil, neboť je dle ust. § 55b odst. 6 zákona o správě daní a poplatků vázán jeho právním názorem; nemůže tedy přezkoumat rozhodnutí v rozsahu větším. Toto pravidlo však nelze paušálně uplatňovat i ve správním soudnictví. Pro posouzení rozsahu, v jakém bude přezkoumáváno konečné rozhodnutí vydané v rámci daňového řízení, je nezbytné zohlednit skutečnost, zda-li daňový subjekt podal proti původnímu rozhodnutí správce daně (tedy proti tomu, vůči kterému byl v omezeném rozsahu povolen přezkum dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků) správní žalobu. I když musela být jeho žaloba nutně odmítnuta dle ust. § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., měla tato procesní aktivita daňového subjektu za následek jeho možnost namítat ve své žalobě proti konečnému rozhodnutí veškeré námitky proti daňovému řízení jako celku. Jedině tak je totiž daňovému subjektu zaručeno právo na soudní ochranu, jak požaduje Listina základních práv a svobod současně s Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod. Jiná procesní situace by však nastala v případě, že by daňový subjekt nevyužil své možnosti a proti původnímu rozhodnutí správce daně žalobu ve správním soudnictví nepodal. Za tohoto stavu řízení by pak mohl účinně namítat

pouze žalobní body v rozsahu, v jakém byl povolen přezkum dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků, tedy nikoliv nad rámec povoleného přezkumu, jak vyplývá i z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2003, č. j. 5 A 88/2001 - 46, na které se ve svém vyjádření odvolává správní orgán. Jak je však zřejmé z výše uvedeného, dopadá zmíněné rozhodnutí na jinou procesní situaci, která není totožná se souzenou věcí.

Městský soud tedy pochybil, jestliže se ve svém rozhodnutí zabýval pouze těmi námitkami stěžovatelky, které směřovaly do nového rozhodnutí vydaného po povoleném přezkumu, a nezohlednil i ty, které se týkaly celého daňového řízení, jež vydání napadeného rozhodnutí předcházelo.

Nejvyšší správní soud proto napadený rozsudek Městského soudu v Praze dle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm je městský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (ust. § 110 odst. 3 s. ř. s.); žalobou se proto bude zabývat věcně v rozsahu všech uplatněných žalobních bodů.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Městský soud v Praze v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 28. února 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu