



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **Ing. J. A.**, správce konkurzní podstaty úpadce S. I. s. r. o., zast. advokátem JUDr. Pavlem Jařabáčem, se sídlem Puchmajerova 7, Ostrava – Moravská Ostrava, proti žalovanému **Ministerstvu financí**, Letenská 15, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 11. 2005, č. j. 6 Ca 102/2003 – 60,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 24. 11. 2005, č. j. 6 Ca 102/2003 – 60 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalobce (nyní stěžovatel) domáhá zrušení výše označeného rozsudku soudu, kterým byla zamítnuta žaloba podaná proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2003, č. j. 184/30238/2002 ve věci nepovolení obnovy řízení podle ust. § 54 ve spojení s ust. § 56a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Stěžovatel uplatňuje důvody ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.). Tvrdí, že skutečnosti a důkazy, které k žádosti o povolení obnovy řízení předložil, nemohl uplatnit bez svého zavinění v předchozím řízení. Nesouhlasí s právním posouzením ust. § 56a zákona o správě daní a poplatků, tak jak učinil Městský soud v Praze, vyloučil-li použití mimořádného opravného prostředku vůči všem rozhodnutím správce daně, která byla přezkoumána soudem.

Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření uvedl, že při vyměření daně z přidané hodnoty za 3. čtvrtletí roku 1998 vycházel správce daně z výše spotřební daně z lihu a lihovin. Proti platebním výměrům na spotřební daň z lihu a lihovin za měsíc červenec 1998 (ve výši 13 506 480 Kč) a měsíc srpen 1998 (ve výši 25 212 096 Kč) se stěžovatel odvolal a následně byly tyto platební výměry přezkoumány soudem; rozsudkem Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Ca 297/99 - 40 byla žaloba zamítnuta.

Žalovaný uvádí v této souvislosti, že stěžovatel v žádosti o povolení obnovy řízení uvedl, že v průběhu vyšetřování a trestního stíhání vedeného proti konkrétní osobě se neprokázalo, že denaturace lihu nebyla provedena, což je uvedeno v usnesení Krajského úřadu vyšetřování Ostrava ze dne 28. 12. 1999. Touto skutečností stěžovatel zpochybňuje výši spotřební daně, kterou správce daně v souladu s ust. § 14 odst. 5 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty zahrnul do základu daně z přidané hodnoty. Vzhledem ke skutečnosti, že rozhodnutí o odvolání ve věci platebních výměrů na spotřební daň pravomocně přezkoumal soud, nebylo možné skutečnost uvedenou plátcem v žádosti posoudit jako skutečnost či důkaz, který by mohl mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí; z tohoto důvodu žalovaný žádost o povolení obnovy řízení zamítl.

Žalovaný ve vyjádření, stejně jako v napadeném rozhodnutí, odkazuje rovněž na ust. § 56a zákona č. 337/1992 Sb., které povolení mimořádných opravných prostředků proti rozhodnutím, která byla přezkoumána soudem, brání. Uvádí, že případným povolením obnovy řízení by byla zpochybněna stanovená daňová povinnost na spotřební dani, která byla již soudem přezkoumána. De facto by tak došlo k přezkoumání soudního rozhodnutí mimořádným opravným prostředkem podle zákona o správě daní a poplatků, což považuje žalovaný za nepřipustné, byť byla soudem v této věci přezkoumávána daňová povinnost ke spotřební dani, když zde se jedná o řízení o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný konstatuje, že stěžovatel nenaplnil zákonné podmínky ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků pro povolení obnovy řízení, navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud v rozsahu námitek uplatněných stěžovatelem přezkoumal napadený rozsudek Městského soudu v Praze a kasační stížnost shledal důvodnou.

Městský soud v Praze v napadeném rozhodnutí dospěl ke dvěma právním závěrům, pro které žalobu zamítl, přitom pro každý z nich je však nutno vycházet z odlišného skutkového stavu a tomu odpovídajícího právního posouzení. Soud, jakkoli rozhodnutí žalovaného stálo pouze na níže uvedeném důvodu, tj. nesplnění podmínek dle § 54 odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, aplikoval na danou věc rovněž ust. § 56a cit. zákona.

Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí, kterým nebyla povolena obnova řízení pro neexistenci nových skutečností, tedy pro nesplnění zákonných podmínek ve smyslu ust. § 54 odst. 1. písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Postupoval-li by žalovaný podle ust. § 56a cit. zákona, nemohl již zkoumat, zda byl dán některý z důvodů pro povolení obnovy řízení ve smyslu ust. § 54 odst. 1 cit. zákona či nikoli, ale musel by rozhodovat toliko o odvolání proti zastavení řízení pro nepřipustné podání (viz ust. § 27 odst. 1 písm. h/ cit. zákona). Tak tomu však v projednávané věci nebylo.

Dospěl-li žalovaný k závěru, že nebyly dány nové skutečnosti zakládající povolení obnovy řízení, resp. tyto skutečnosti by nemohly mít vliv na výrok rozhodnutí a žádost stěžovatele zamítl, bylo na místě, aby se soud zabýval tím, zda žalovaný stěžovatelem předkládané důkazy řádně vyhodnotil a posoudil, když dospěl k závěru, že není dán pro povolení obnoveného řízení zákonný důvod. Uváděl-li žalovaný ve svém rozhodnutí ust. § 56a cit. zákona, činil tak ve vztahu k přezkoumaným platebním výměrům na spotřební daň z lihu a lihovin, nikoli ve vztahu k dani z přidané hodnoty (jak poté učinil soud).

Žalovaný ve svém rozhodnutí přímo uvádí: „*Z odůvodnění rozhodnutí o zamítnutí obnovy řízení je jednoznačné, že v žádosti o povolení obnovy řízení žadatel uvedl skutečnost, která by mohla mít vliv na výši stanovené spotřební daně za zdaňovací období červenec a srpen 1998. Spotřební daň správce daně v souladu s ust. § 14 odst. 5 zákona č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty zahrnul do základu daně z přidané hodnoty za příslušné zdaňovací období. Vyměřená spotřební daň však byla pravomocně přezkoumána Krajským soudem v Ostravě rozsudkem zn. 22 Ca 297/99 - 40 ze dne 10. 4. 2000, a tudíž nelze její výši v daňovém řízení zpochybnit. Skutečnost uvedená v žádosti tak není novou skutečností, která mohla mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.*“

Nejvyšší správní soud nesouhlasí s výše vysloveným závěrem žalovaného, dovozuje-li ze skutečnosti, že platební výměry na spotřební daň byly pravomocně přezkoumány soudem, že nemůže být na žalobcem uvedené důkazní prostředky pohlíženo jako na nové důkazy, které nemohly být bez jeho zavinění uplatněny.

Vstupuje-li spotřební daň, která byla následně po vyměření uvedením nových skutečností zpochybněna, do základu daně z přidané hodnoty (ust. § 14 zákona č. 588/1992 Sb.), která má být v probíhajícím řízení vyměřena, potom nutně taková skutečnost musí mít vliv i na stanovení daně z přidané hodnoty za příslušné zdaňovací období. Byly-li známy skutečnosti, které sám žalovaný označil za relevantní pro vyměření spotřební daně, nelze při stanovení základu daně z přidané hodnoty od takových skutečností odhlédnout a v řízení k nim nepřihlížet (viz ust. § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb.).

Konstatoval-li žalovaný, že jsou dány nové skutečnosti, osvědčil tímto splnění podmínky stanovené v § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků, tedy i zákonný nárok stěžovatele na povolení obnovy řízení. Bylo tak na místě se těmito zabývat a volit takový procesní postup, aby stěžovatel nebyl na svém zákonném nároku krácen. Na závěru o tom, že jsou dány nové skutečnosti ve smyslu ust. § 54 odst. 1 písm. a) cit. zákona nemůže ničeho změnit to, zda byla jiná daňová povinnost přezkoumána soudem. Ostatně ani sama skutečnost, že byla daňová povinnost pravomocně přezkoumána soudem, nikterak nevylučuje existenci důvodů podle § 54 odst. 1 písm. a) cit. zákona.

Posuzoval-li žalovaný žádost o povolení obnovy řízení ve věci daně z přidané hodnoty k návrhu podaném dle ust. § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků, tedy zkoumal, zda jsou dány nové skutečnosti, nelze tyto, poté kdy jsou skutečně shledány, zcela vyloučit s odůvodněním, že rozhodnutí ve věci spotřební daně, bylo již přezkoumáno soudem.

Obnova řízení je mimořádným opravným prostředkem, který je způsobilý přivodit změnu stavu, resp. je způsobilý zasáhnout toho, komu na základě již pravomocného rozhodnutí byla přiznána určitá oprávnění nebo byly založeny povinnosti. Důvody, pro které lze obnovu řízení nařídit (povolit) jsou taxativně stanoveny v zákoně, nelze jejich výčet jakkoli rozšiřovat nebo naopak zužovat.

Stanoví-li zákon, že nastanou-li podmínky zákonem předpokládané, se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím obnoví (viz § 54 odst. 1 zák. č. 337/1992 Sb.), nedává správnímu orgánu na výběr, zda tak učiní, či nikoli, ale správní orgán je povinen takové řízení zahájit, tedy rozhodnout o povolení (nařízení) pravomocně ukončeného řízení, a to ať již z podnětu účastníka nebo ex offio, zjistí-li naplnění podmínek sám. Při naplnění zákonných podmínek má účastník na obnovu řízení právní nárok.

Byly-li žalovaným shledány důvodné skutečnosti, které by mohly mít vliv na výrok rozhodnutí stran spotřební daně z lihu a lihovin, bylo tak na místě zabývat se při stanovení daně z přidané hodnoty ex offio i tím, zda nebyly naplněny podmínky pro obnovení řízení ve věci spotřební daně, a to zejména za situace, když sám žalovaný v této věci důvody shledal.

Nejvyšší správní soud při výše uvedeném nepřehlédl, že žalovanému by nutně příslušelo vyřešit otázku přípustnosti nařízení obnovy řízení, ve vztahu k ust. § 56a cit. zákona, a to jak ve vztahu k přezkoumaným platebním výměrům ve věci spotřební daně, tak i k platebním výměrům na daň z přidané hodnoty (tuto skutečnost uvádí v odůvodnění rozsudku pouze soud).

Dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu vycházela při interpretaci a aplikaci ust. § 56a zákona č. 337/1992 Sb. z názoru, že zákaz použití mimořádných prostředků platí bezvýjimečně, tedy i pro případy, kdy po rozhodnutí soudu vyšly najevo nové skutečnosti. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2003, č. j. 5 A 160/2002 - 41; přístupno na www.nssoud.cz).

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve věci vedené pod sp. zn. 2 Afs 51/2006 dosavadní právní názor odmítl, když ve svém usnesení ze dne 17. 7. 2007 vyslovil, že použití obnovy řízení podle § 56a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nebrání předchozí přezkoumání správního rozhodnutí soudem, pokud je obnova řízení odůvodněna novými skutečnostmi nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny v původním řízení a nebyly ani předmětem tohoto zkoumání soudem.

Rozšířený senát v uvedeném usnesení mimo jiné konstatoval, že: „*Institut obnovy řízení slouží k zajištění práva na soudní a jinou ochranu v situaci, kdy bylo již o věci dříve rozhodováno, avšak na základě nesprávně či nedostatečně zjištěného skutkového stavu, popřípadě pokud proces trpěl některými podstatnými vadami. Tím se také obnova řízení liší od jiných mimořádných opravných prostředků sloužících k nápravě a odstranění vad pravomocných rozhodnutí, neboť zde orgán, který původně byl ve věci činný, neměl objektivně v době svého rozhodování k dispozici všechny existující skutečnosti či důkazy o nich, případně vycházel z nezákonných důkazů nebo jiného posouzení předběžné otázky, apod. a nelze jej subjektivně vinit z nezákonnosti. Shodně jako jiné mimořádné opravné prostředky má i obnova přísné limity. Je tomu tak proto, že zájem na stabilitě práva a jeho respektování*

vyjádřený zde institutem právní moci rozhodnutí vyznačující se zásadně závazností a nezměnitelností rozhodnutí je prosazovanou hodnotou pro fungování společnosti vůbec.

Obecně lze proto říci, že podmínky stanovené zákonem pro uplatnění práva na soudní a jinou ochranu mají především zajistit, aby bylo respektováno právo na projednání věci v přiměřené lhůtě a bez zbytečných průtahů, zásada efektivity, právní jistota, atd. Mezi omezující podmínky stanovené zákonem pro uplatnění práva na soudní a jinou ochranu lze řadit i ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu. Jak vyplývá z ustanovení čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod, má být při používání ustanovení o mezích základních práv a svobod šetřeno jejich podstaty a smyslu a nesmějí být zneužívána účelům, než pro která byla stanovena.

Pokud již totiž byla určitá věc pravomocně přezkoumána soudem, je toto rozhodnutí pro strany sporu závazné a následné použití mimořádných opravných prostředků správním orgánem by bylo v rozporu především s právní jistotou. Zamezení opakovanému zkoumání věci správním orgánem poté, kdy v této věci dospěl k určitému závaznému závěru soud, by také bylo v rozporu s postavením a vzájemným vztahem moci výkonné a moci soudní. Rozhodování správních orgánů je podrobeno soudní kontrole, což vylučuje, aby právní názor závazně vyslovený soudem, byl následně přehodnocen a změněn správním orgánem. To by dále současně znamenalo, že soud by při následném soudním přezkoumání nového správního rozhodnutí vydaného v obnoveném řízení, znovu zkoumal správnost svých předchozích závěrů v téže věci a za téhož skutkového stavu - i to je nepřijatelné.

Na straně druhé – připuštění existence účinků pravomocných rozhodnutí, která jsou nebo přinejmenším mohou být z objektivních důvodů věcně nesprávná, nezákonná a tudíž i nespravedlivá, bez možnosti jejich nápravy, by ještě více oslabovalo právní jistotu a důvěru v právo a spravedlnost.

Nepřípustnost obnovy řízení podle § 56a daňového řádu předpokládá shodu skutkového stavu, který byl v řízeních zkoumán a vážen ve vztahu k rozhodujícím právním předpisům. Pokud vyšly najevo nové závažné okolnosti (vztahující se ovšem k období rozhodování správního orgánu) až po pravomocném přezkoumání správního rozhodnutí soudem, a tyto okolnosti zpochybňují správnost a spravedlivost správního rozhodnutí, je třeba na střet správního orgánu a soudu nahlížet jinak. Při nově zjištěném skutkovém stavu, nebo při zjištění závažných zákonem označených vad správního řízení či jiných předpokladů obnovy řízení, má totiž (při respektování podstaty a smyslu práva na soudní a jinou ochranu) před požadavkem projednání věci v přiměřené lhůtě a bez zbytečných průtahů a požadavkem právní jistoty přednost zájem na správném a spravedlivém rozhodnutí. V tomto případě je třeba respektovat princip proporcionality vyložený v nálezu Ústavního soudu ČR ze dne 12. 10. 1994, sp. zn. Pl. ÚS 4/94 a v nálezu ze dne 9. 10. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 15/96, aby nedocházelo k svévolnému omezení základních práv a svobod.

Nové skutečnosti či důkazy, které nemohly být uplatněny v původním správním řízení (jistě za splnění podmínky, že se tak stalo bez zavinění toho, kdo je uplatňuje), a proto je nemohl vážít ani soud při rozhodování o zákonnosti správního rozhodnutí, nemohou bránit obnově řízení proto, že v takovém případě správní orgán nepřehodnocuje závěry soudu, ale řeší tvrzenou zcela novou skutkovou situaci pro skutkové novoty, později zjištěnou nezákonnost původního dokazování či dodatečně jiné posouzení předběžné otázky. Kohrožení zájmu na respektování pravomocného rozhodnutí soudu tak zde nedochází.

Z perspektivy ústavně konformního výkladu přípustnosti institutu obnovy řízení je třeba nahlížet na ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu restriktivně a neustrnout na mechanicky pojatém zkoumání pouhého textu normy, neboť jinak by bylo stěžovateli odepřeno právo na soudní a jinou ochranu. Ústavní soud v nálezu ze dne 1. 11. 2006, sp. zn. IV. ÚS 110/06 v souvislosti s výkladem jednoduchého práva, které je konkretizací základního práva na soudní ochranu uvedl, že přílišný formalismus spočívající v uplatňování pouhého jazykového výkladu právní normy nerespektující účel tohoto institutu je způsobilý založit extrémní rozpor s principy spravedlnosti, a tím porušení základních práv a svobod“.

Nejvyšší správní soud ve věci nyní projednávané, vázán právním názorem rozšířeného senátu, dospěl k závěru, že při zjištění nových skutečností stěžovatelem uplatněných, které vyšly najevo až po pravomocném přezkoumání daňového rozhodnutí soudem, nelze ustanovení § 56a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. považovat za překážku pro užití mimořádného opravného prostředku – zde obnovy řízení, a to jak ve věci spotřební daně, tak i ve věci daně z přidané hodnoty. Toto ustanovení je nutné vykládat tak, že zákaz použití mimořádných opravných prostředků vůči rozhodnutím správce daně, která byla pravomocně přezkoumána soudem, se vztahuje pouze na ty případy, kdy se žadatel domáhá mimořádným opravným prostředkem správního přezkoumání na základě stejných důvodů, jaké již soud přezkoumal, a to bez ohledu na to, zda a v jakém rozsahu se k nim v rozsudku výslovně vyjádřil.

Ke zjištění, zda je v tom kterém konkrétním případě dána výluka obnovy řízení založená ustanovením § 56a odst. 2 cit. zákona, je proto třeba vždy zkoumat průběh a výsledek daňového i soudního řízení a skutečnosti či důkazy, které v něm byly nebo měly být zkoumány. Je-li naplněna podmínka novosti tvrzených skutečností či důkazů ve vztahu k předchozímu daňovému a soudnímu řízení spolu s možností podstatného vlivu na výrok rozhodnutí, což ostatně žalovaný sám konstatoval, je tak eliminována použitelnost výše uvedeného ustanovení a lze pak zkoumat další podmínky přípustnosti návrhu, jeho včasnosti a zachování lhůt.

Pokud by obnova řízení za této situace byla povolena a posléze bylo vydáno nové správní rozhodnutí, může být samozřejmě předmětem zkoumání soudu podle § 65 a násl. s. ř. s. V tomto přezkumném řízení ovšem soud bere v úvahu předchozí soudní rozhodnutí jen z hlediska vyloučení shody tvrzených nových skutečností se skutečnostmi dříve zkoumanými. Tento jeho přezkum totiž směřuje vůči jinému rozhodnutí správního orgánu vydanému na základě jiných skutkových okolností.

Nejvyšší správní soud shledal námitky stěžovatele uplatněné dle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. důvodnými, a proto postupem podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení; v něm je soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

V novém rozhodnutí rozhodne Městský soud v Praze rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 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 7. srpna 2007

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu