



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Pivovarská investiční společnost – Morava, a. s. – v likvidaci**, se sídlem Masarykova 19, Brno, zastoupený JUDr. Ludmilou Krátkou, advokátkou se sídlem Škrochova 22, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, ve věci kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 5. 2007, č. j. 31 Ca 35/2005 - 56,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 5. 2007, č. j. 31 Ca 35/2005 - 56, **se zrušuje a věc se mu vrací** k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba podaná proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně („žalovaný“) ze dne 17. 12. 2004, č. j. 3831/03/FŘ/120.

II.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uplatnil důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), podle něhož lze podat kasační stížnost z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a také pro nepřezkoumatelnost

napadeného rozsudku spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí a v jiné vadě řízení před soudem.

Stěžovatel tvrdí, že předmětem sporu byla otázka, zda správce daně mohl dodatečně vyměřit daň z příjmů po vyplacení podílníků Podílového fondu VAR anebo zda se na tento právní poměr vztahuje ustanovení § 23 odst. 4 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a dále otázka, zda poplatníkem předmětné daně je za dané situace stěžovatel.

První stížnostní námitka se týká nevypořádání se soudu s argumentem stěžovatele, že jakkoliv Podílový fond VAR není akciovou společností, měla být využita analogie a i na tento daňový vztah se mělo vztáhnout ustanovení § 23 odst. 4 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., jelikož i zde došlo ke zpětnému odkupu cenných papírů pod jmenovitou hodnotu a k následnému snížení jmění. V tomto směru je prý napadený rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný, jelikož v něm není vyloženo, proč je navrhovaná analogie nepřípustná, a to i s použitím jiných metod výkladu než výhradně metody gramatické.

Dále stěžovatel uvádí, že nikterak nezpochybňuje skutečnost, že je daňovým poplatníkem a že podílový fond daňovým subjektem není. Stěžovatel byl povinen v souladu s ustanovením § 5 odst. 3 zákona č. 248/1992 Sb., o investičních společnostech a investičních fondech obhospodařovat majetek shromážděný v Podílovém fondu VAR, a to na účet podílníků, což také až do zániku tohoto fondu plnil. Zánikem spravované majetkové podstaty (seskupení majetku podílníků) nicméně zanikla i povinnost spravovat podílový fond a jeho majetek, a to včetně povinnosti hradit případné doměrky daní. Podílový fond VAR zanikl rozhodnutím Komise pro cenné papíry ze dne 24. 3. 1999, č. j. 111/3373/IR/1999. Lze si totiž stěží představit správu neexistujícího majetku a fondu. V doměření daně po zániku fondu a jeho majetkové podstaty spatřuje stěžovatel rozpor s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Rovněž s těmito otázkami se krajský soud nevypořádal.

Stěžovatel konečně soudu vytýká, že přes výslovné přání zúčastnit se projednávání této věci při jednání bylo rozhodnuto v neveřejném zasedání. Neměl tak možnost osobně přednést svoji argumentaci a žalobu odůvodnit. V tom stěžovatel spatřuje jinou vadu řízení před soudem.

Z uvedených důvodů navrhl stěžovatel napadený rozsudek krajského soudu zrušit.

III.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zastává názor, že se Krajský soud v Brně řádně vypořádal se všemi žalobními body a že k jinému závěru, než k němuž soud v napadeném rozsudku došel, by nebylo možno dojít ani tehdy, pokud by se konalo ústní jednání.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

IV.

Poté, co Nejvyšší správní soud konstatoval splnění procesních podmínek řízení, přistoupil k posouzení důvodnosti kasační stížnosti a přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Brně v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval naplněním stížnostního důvodu zakotveného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tzn. tvrzenou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku, jelikož z povahy věci je zřejmé, že toliko v případě rozhodnutí přezkoumatelného je možno hodnotit správnost posouzení relevantních právních otázek, což představuje druhou stížnostní námitku.

IVa)

Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v jiné vadě řízení před soudem, spočívající v tom, že krajský soud rozhodl bez jednání, ačkoliv s tímto postupem stěžovatel nevyslovil souhlas. Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. totiž platí, že „soud může rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.“ K aplikaci citovaného zákonného ustanovení Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. 2. 2005, sp. zn. 2 Afs 5/2005 (publ. pod č. 558/2005 Sb. NSS), uvedl: „Odepřít právo osobní účasti na jednání soudu proto lze jen výjimečně; jedním z takových důvodů by mohlo být, pokud účastník řízení či jeho zástupce svým chováním svoji neúčast způsobí a zavíní, a to z důvodů, které nelze omluvit. V těchto intencích je nutno vykládat ustanovení § 50 s. ř. s. – jednání musí být podle tohoto ustanovení odročeno vždy, když existuje důležitý důvod, přičemž za důležitý důvod bude nutno považovat neúčast účastníka nebo jeho zástupce na jednání z omluvitelných důvodů. Soud zde nemá možnost volby a za splnění předpokladu existence důležitého důvodu odročit jednání vždy musí; právě takto a nikoli výlučně za použití gramatického výkladu nutno vykládat slovo „může“, obsažené v tomto ustanovení. ... Zásada bezprostřednosti soudního jednání není v čl. 38 odst. 2 věty první Listiny základních práv a svobod zakotvena samoúčelně – jejím smyslem a účelem je zajistit, aby soud přinejmenším v jedné soudní instanci s účastníkem vešel či mohl vejít (požaduje-li to účastník) v osobní kontakt a aby účastník mohl soudu bezprostředně a přímo sdělit svoji verzi toho, co je předmětem rozhodování, a poukázat na skutečnosti svědčící ve prospěch této verze, a to i v případě, že soud na základě dosud získaných informací z vyjádření účastníků a ze správního spisu má (a třeba i, jak se nakonec ukáže, oprávněně) za to, že účastník soudu žádnou relevantní informaci neposkytne. Uvedená zásada je samozřejmě akceptována v civilním i trestním soudnictví a není důvodu ji v soudnictví správním vytěšňovat. Ostatně mimo jiné právě kvůli důsledné realizaci této zásady byla v roce 2002 přijata nová úprava správního soudnictví a předtím Ústavní soud svými rozhodnutími zasahoval do předchozí právní úpravy, která v původní podobě v některých případech jednání ve věcech správního soudnictví vylučovala pouze na základě posouzení soudem, nikoli za podmínky souhlasu účastníků (viz zejm. nálezy Ústavního soudu ze dne 24. 9. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 18/96, zveřejněný pod č. 269/1996 Sb. a rovněž pod č. 85 ve svazku 6. Sbírky náleží a usnesení Ústavního soudu).“

Z obsahu soudního spisu k této stížnostní námitce plyne, že krajský soud účastníky řízení vyzval s odkazem na ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. k vyjádření, zda souhlasí, aby soud rozhodl bez nařízení jednání s tím, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li

účastník do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovým projednáním věci (č. l. 45). Tato výzva byla zástupkyni stěžovatele doručena dne 25. 10. 2005. Na tuto výzvu výslovně reagoval pouze žalovaný, který přípisem ze dne 2. 11. 2005 sdělil, že souhlasí s rozhodnutím bez jednání.

Stěžovatel tedy na předmětnou výzvu sice neodpověděl, nicméně již přípisem ze dne 18. 10. 2005 (č. l. 46) zástupkyně stěžovatele soudu sdělila, že v příloze předkládá kopii některých listin, z nichž údajně plyne nezákonnost postupu správce daně, s tím, že navrhuje, *„aby listiny byly čteny k důkazu při jednání ve věci.“* Nejvyšší správní soud má proto za postaveno najisto, že stěžovatel jednoznačně projevil svoji vůli, aby se ve věci konalo jednání, a za této situace se toto jednání konat muselo, jelikož podmínky zakotvené v ustanovení § 51 s. ř. s. (souhlas všech účastníků řízení) pro rozhodování bez nařízení jednání splněny nebyly.

Je tak zřejmé, že se krajský soud dopustil tzv. jiné vady řízení, která představuje kasační důvod zakotvený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. K tomu z ustálené judikatury zdejšího soudu plyne, že takováto vada řízení zapříčiňuje nutnost napadené rozhodnutí krajského soudu zrušit (viz např. rozsudek zdejšího soudu sp. zn. 6 Azs 28/2003, in: č. 482/2005 Sb. NSS). Za těchto okolností musel Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušit, a to bez ohledu na možnou důvodnost dalších uplatněných stížnostních námitek.

IVb)

Stěžovatel nicméně argumentuje i tím, že naplnění stížnostního důvodu zakotveného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. spatřuje rovněž v nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku krajského soudu spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

K tomu je zapotřebí uvést, že dle setrvalé judikatury Ústavního soudu (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, in: č. 34 svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nálezy ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, č. 85 ve sv. 8 Sbírky, nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02, č. 155 ve sv. 35 Sbírky) jedním z principů, představujícím součást práva na řádný proces, jakož i pojmu právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy) a vylučujícím libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky odůvodnit (ve správním soudnictví viz ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nepřezkoumatelné rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces. Této judikatuře (s níž je plně v souladu ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu) je společné, že není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103

odst. 1 písm. d) s. ř. s., a to zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Nestačí, pokud soud při vypořádávání se touto argumentací účastníka pouze konstatuje, že tato je nesprávná, avšak neuvede, v čem (tj. v jakých konkrétních aspektech resp. důvodech právních či případně skutkových) její nesprávnost spočívá.

Nejvyšší správní soud se proto, vycházející ze shora předestřených obecnějších úvah (viz také rozsudek sp. zn. 2 Afs 24/2005, in: www.nssoud.cz), zabýval, zda napadený rozsudek krajského soudu ob stojí v konfrontaci s uvedenými požadavky.

Stěžovatel tvrdí, že se krajský soud nevypořádal se žalobními body, týkajícími se argumentace, že jakkoliv Podílový fond VAR není akciovou společností, měla být využita analogie a i na tento daňový vztah se mělo vztáhnout ustanovení § 23 odst. 4 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., jelikož i zde došlo ke zpětnému odkupu cenných papírů pod jmenovitou hodnotu a k následnému snížení jmění. Soud prý nastolenou daňovou situaci hodnotil tak, jako by podílový fond trval, byl v něm majetek a trvala tudíž i povinnost stěžovatele jej spravovat. K tomu pak z obsahu žaloby ze dne 20. 4. 2005 plyne, že stěžovatel tyto žalobní body skutečně uplatnil a argumentačně podložil.

Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku k těmto žalobním bodům zcela apodikticky uvedl, že ustanovení § 23 odst. 4 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb. je možno aplikovat pouze u akciových společností, tzn. nikoliv u investičních společností. Podílový fond nemá právní subjektivitu a z ustanovení § 17 odst. 1 cit. zákona plyne, že poplatníkem je investiční společnost, tedy stěžovatel.

Na základě předestřené konfrontace obsahu žaloby a odůvodnění napadeného rozsudku Nejvyšší správní soud konstatuje, že i tato stížnostní námitka je důvodná, jelikož krajský soud se skutečně argumentačně nevypořádal s některými žalobními body. Je totiž nutno přisvědčit stěžovateli v tom, že se krajský soud vyslovil pouze k otázce právního postavení podílového fondu, kdy s odkazem na relevantní zákonná ustanovení uvedl, že není právnickou osobou a nemá proto ani postavení daňového subjektu. Zcela však pominul otázku, na které v podstatě byla žaloba argumentačně postavena, totiž, že vyplacením podílníků došlo k plnému vyčerpání majetkové podstaty, obhospodařování ze strany stěžovatele (investiční společnosti) zaniklo a nebyl proto dán důvod, aby odváděl daň z jiného majetku než z vlastního.

Rovněž tato námitka stěžovatele je proto důvodná a i v tomto směru Nejvyšší správní soud shledal napadený rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Krajský soud se proto musí v novém rozhodnutí vypořádat s otázkou daňové odpovědnosti stěžovatele jakožto investiční společnosti za daňový dluh již zaniklého podílového fondu (výklad ustanovení § 5 odst. 3, § 27 odst. 3 zákona č. 248/1992 Sb. ve vazbě na relevantní ustanovení daňových zákonů), a dále s otázkou, do jaké míry lze z povinnosti spravovat podílový fond dovodit též povinnost hradit případné doměrky daní a konečně s otázkou možnosti analogie ustanovení § 23 odst. 4 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb. i na případy investičních fondů.

V.

Proto Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Brně pro naplnění kasačního důvodu obsaženého v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a to jak pro jeho nepřezkoumatelnost, tak také pro jinou vadu řízení před soudem, a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Tím současně krajskému soudu otevírá procesní prostor pro vydání nového, tentokrát již procesně bezvadného, rozhodnutí, v němž se dostačujícím a přesvědčivým způsobem vypořádá se všemi uplatněnými žalobními námitkami, a učiní tak s nařízením jednání, protože stěžovatel s rozhodnutím bez jednání nesouhlasil.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Brně 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 20. května 2008

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu