



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **Ing. J. J.**, zastoupen Mgr. Jakubem Hajdučkem, advokátem se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 6. 2013, č. j. 5 Af 23/2013 – 90,

t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 12. 6. 2013, č. j. 5 Af 23/2013 – 90, a rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 5. 9. 2008, č. j. 13617/08-1500-106932, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci k rukám advokáta Mgr. Jakuba Hajdučka náklady řízení o žalobě ve výši 11.922 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci k rukám advokáta Mgr. Jakuba Hajdučka náklady řízení o kasační stížnosti ve věci sp. zn. 7 Afs 73/2012 ve výši 9.114 Kč a ve věci sp. zn. 7 Afs 68/2013 ve výši 9.114 Kč, celkem 18.228 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Rozsudkem ze dne 12. 6. 2013, č. j. 5 Af 23/2013 – 90, zamítl Městský soud v Praze žalobu, kterou se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 5. 9. 2008, č. j. 13617/08-1500-106932, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 21. 12. 2007, č. j. 204869/07/003910/4918 o nevyhovění reklamaci ve věci převedení

přeplatku na dani z přidané hodnoty. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že v daném případě nelze hovořit o daňovém přeplatku, neboť ke dni žádosti o vrácení přeplatku měl stěžovatel nedoplatek na téže dani představující daňové penále. Správce daně tedy oprávněně zaúčtoval nadměrný odpočet na nedoplatek na téže dani podle ust. § 59 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a žádost stěžovatele o vrácení přeplatku na dani tedy nebyla důvodná. Otázka, zda daňové penále nebylo již promlčené, s projednávanou věcí souvisí, ale přímo se jí netýká a není podle krajského soudu předmětem tohoto řízení. Podstatné je pouze to, že ve věci daňového penále byly vydány příslušné platební výměry a stěžovatel tedy měl v rozhodné době nedoplatek na dani z přidané hodnoty. Zákonnost vydaných platebních výměrů, resp. i uplatněná námitka promlčení, je přezkoumávána v řízení o žalobách proti platebním výměrům, resp. odvolacím rozhodnutím. Městský soud sice platební výměry a rozhodnutí finančního ředitelství zrušil, a to právě z důvodu promlčení, to však nic nemění na skutečnosti, že rozhodnutí, jež městský soud přezkoumává v tomto řízení, bylo z hlediska právního a skutkového stavu v době vydání rozhodnutí vydáno po právu, neboť stěžovatel na základě tehdy pravomocných a účinných platebních výměrů měl nedoplatky na daňovém penále, na které byl v souladu s právními předpisy zaúčtován předmětný nadměrný odpočet. Vydáním platebních výměrů na penále dne 6. 10. 2005 došlo k přerušení promlčecí lhůty a pro vybrání a vymožení nedoplateků na penále na základě tehdy pravomocných a účinných platebních výměrů počala běžet nová promlčecí lhůta, která v okamžiku, kdy finanční ředitelství postupovalo podle tehdy platného ust. § 59 zákona o správě daní a poplatků, ještě neuplynula.

Stěžovatel v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uplatnil důvody podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti namítal, že napadený rozsudek je založen na nedostatečně objasněném skutkovém stavu. Stěžovatel v žalobě uvedl, že došlo k promlčení práva vymáhat dluh na daňovém penále, a proto bylo nezákonné, že mu správce daně nevrátil vzniklý přeplatek na dani. Úkolem městského soudu proto bylo najisto postavit, kdy vzniklo penále, na jehož úhradu správce daně přeplatek použil. Bez toho nelze určit, zda bylo jeho vybrání již promlčeno. Daňové orgány v odpovědích na otázku, na úhradu jakého penále byl přeplatek použit, mlží, a městský soud se s jejich vyjádřením nepřipustně spokojil. Závěry městského soudu jsou nepřezkoumatelné, protože nelze s jistotou říct, zda bylo penále promlčeno, když není jasné, o jaké penále se jednalo. Nedostatečné objasnění skutkového stavu městským soudem je zvyrazněno podstatnými vadami evidence daní, kterou vedl správce daně a ze které vycházelo finanční ředitelství i městský soud. Penále vzniká každý den za zákonem předvídaných okolností (existence nedoplatku a absence jeho úhrady) a každý den začíná plynout jeho vlastní promlčecí lhůta. Daňové orgány však v každém jednotlivém platebním výměru na penále vyčíslí celkové penále vztahující se ke konkrétní dani za jedno zdaňovací období za celou dobu nezaplacení nedoplatku na dani. Jeho časovou posloupnost pro účely evidence daní tak určují ne podle stáří penále, ale podle stáří zdaňovacího období, ke kterému se penále váže. Např. v platebním výměru na daň z přidané hodnoty za červen 1997 je vyčísleno penále souhrnně za období od 22. 8. 1997 do 3. 8. 2001. Daňové orgány považují toto penále za „nejstarší“ nedoplatek stěžovatele, což je však v rozporu s logikou vzniku penále, jak ji představil městský soud. To dokazuje fakt, že v platebním výměru na daň z přidané hodnoty za červenec 1997 je vyčísleno penále souhrnně za období od 24. 9. 1997 do 3. 8. 2001. Ač je jeho součástí penále vzniklé také za část roku 1997, daňové orgány

pokračování

je považuji za „mladší“ nedoplatek než v prvním z citovaných platebních výměrů. Přesto městský soud vzal evidenci daňových orgánů jako základ pro svůj závěr o nepromlčení penále. Vybrání daňového penále, které vzniklo každý den prodlení roku 1997, bylo promlčeno dne 31. 12. 2003. Vybrání daňového penále, které vzniklo každý den prodlení roku 1998, bylo promlčeno dne 31. 12. 2004. Pokud měl správce daně použít přeplatek stěžovatele na nejstarší nedoplatek na penále, pak nezbytně toto penále muselo být promlčeno před vydáním platebních výměrů a jejich vydání dne 6. 10. 2005 nemohlo mít na již marně uplynulší lhůtu podle ust. § 70 zákona o správě daní a poplatků žádný vliv. Městský soud sice uvedl, že vydáním platebních výměrů na penále dne 6. 10. 2005 došlo k přerušení promlčecí lhůty pro vybrání a vymožení nedoplateků na penále, ale patrně přehlédl, že tyto platební výměry byly zrušeny v návaznosti na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 5 Afs 35/2009 - 265. Shledá-li soud autoritativně určité správní rozhodnutí nezákonným, nemůže mít takové rozhodnutí žádné zákonné důsledky v právní sféře stěžovatele. Pokud nebyly daňové orgány oprávněny vydat platební výměry na daňové penále, nemohlo jejich nezákonným vydáním dojít k zákonnému znovuoobnovení běhu promlčecí lhůty daňového penále. Nejvyšší správní soud již ve své judikatuře posuzoval vliv nezákonných rozhodnutí na běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně. Stěžovatel je názoru, že přiměřeně stejně musí být posuzován vliv nezákonných rozhodnutí na běh promlčecí lhůty. Důvodem je, že promlčení ve veřejnoprávních předpisech má obvykle stejné následky jako soukromoprávní prekluze, tj. zánik práva vymáhat nárok. Stěžovatel dále brojil proti přiznání nákladů řízení správnímu orgánu, neboť zastupování státu u soudu je běžnou úřední činností, kterou zákonodárce přímo předpokládal. Městský soud proto neměl žalovanému přiznat náhradu nákladů řízení. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti plně odkázalo na odůvodnění napadeného rozsudku, se kterým se ztotožňuje. V době rozhodování vycházel správce daně, a následně i finanční ředitelství, z platných platebních výměrů. Teprve na základě rozsudku městského soudu, kterým byly tyto platební výměry zrušeny, bylo předepsané penále na osobním daňovém účtu stěžovatele odepsáno a vznikl přeplatek. Stěžovateli byl také vyplacen úrok z neoprávněného jednání správce daně. Řízení v předmětné věci se tak podle odvolacího finančního ředitelství jeví jako bezpředmětné. Odvolací finanční ředitelství vyslovalo nesouhlas také s námitkami směřujícími proti výroku o nákladech řízení. Je totiž především třeba rozlišovat mezi náklady vzniklými při zpracování vyjádření k žalobě a doručení tohoto vyjádření spolu se spisovým materiálem na straně jedné a náklady na účast při jednání soudu na straně druhé, kdy mu jako úspěšnému účastníku řízení ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. garantuje náhradu nákladů. Ty tvoří náklady vynaložené na dopravu a stravné pověřeného zaměstnance. Vzhledem k ústavně zaručenému právu na právní pomoc nelze prostřednictvím termínu „důvodný“ vymezovat kategorii osob, která by z hlediska právního zastoupení měla odlišné postavení, a tak jí de facto její právo upírat a z hlediska ostatních ji diskriminovat. Je třeba odmítnout tvrzení stěžovatele, že po něm nelze spravedlivě požadovat, aby nesl břímě reorganizace státní správy. Byl to totiž stěžovatel, který nesouhlasil s rozhodnutím městského soudu bez jednání. Měl si být vědom, že v případě neúspěchu ponese náklady jednání. Proto odvolací finanční ředitelství navrhlo, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

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 obsahu spisu podal stěžovatel dne 23. 1. 2006 přiznání k dani z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí roku 2005, v němž vykázal nárok na vrácení nadměrného odpočtu daně ve výši 14.773 Kč. Žádostí ze dne 19. 1. 2006 požádal o převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty na částečnou úhradu daně z příjmů fyzických osob za rok 2005 ve výši 14.773 Kč a zároveň požádal o zaslání rozhodnutí o převedení přeplatku. Rozhodnutím ze dne 21. 12. 2007 Finanční úřad pro Prahu 3 rozhodl, že se reklamaci stěžovatele nevyhovuje, neboť ke dni podání žádosti o převedení poplatku vykazoval jeho osobní daňový účet na dani z přidané hodnoty nedoplatek ve výši 468.549 Kč, takže částka vyměřeného nadměrného odpočtu byla použita v souladu s ust. § 59 zákona o správě daní a poplatků. Ke stejnému závěru dospělo i finanční ředitelství, které uvedlo, že ke dni vyměření nadměrného odpočtu byl u stěžovatele „*evidován nedoplatek na penále v celkové výši 468.549-- Kč (za zd. období červen, září - listopad, 1997, leden, únor a duben - prosinec 1998 sdělený platebními výměry ze dne 6. 10. 2005.)*. Předmětný nadměrný odpočet byl tedy na částečnou úhradu tohoto nedoplatku použit“.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 5. 2009, č. j. 9 Afs 94/2008 - 52, na který v odůvodnění odkázal i městský soud, platí, že „*v případě vykázaného nadměrného odpočtu daňový subjekt nemá povinnost odvodu do státního rozpočtu, nýbrž má vůči státnímu rozpočtu pohledávku. Aby mohly být finanční prostředky uplatněné za určité zdaňovací období plátcí vyplaceny, je nutno výši těchto finančních prostředků vázat na autoritativní stvrzení ve formě vyměření nadměrného odpočtu. Jakmile je ovšem na daňovém účtu daňového subjektu evidován vyměřený nadměrný odpočet, tj. finanční prostředky představující pohledávku vůči státnímu rozpočtu, je správce daně oprávněn s finančními prostředky disponovat, a to buď postupem dle ustanovení § 59 zákona o správě daní a poplatků nebo dle ustanovení § 64 odst. 2 téhož právního předpisu, nestanoví-li zákon pro určité specifické situace jinak. Nejsou-li splněny podmínky ani pro postup dle ustanovení § 59 cit. zákona, tj. daňový subjekt nemá nedoplatky na daňových povinnostech týkající se daně z přidané hodnoty, ani pro postup dle ustanovení § 64 zákona o správě daní a poplatků, tj. daňový subjekt nemá nedoplatek na jiné dani, vrátí správce daně finanční prostředky daňovému subjektu bez žádosti do 30 dnů od momentu vyměření postupem dle ustanovení § 105 zákona o dani z přidané hodnoty.*“ Citovaným požadavkům správce daně v prvním kroku dostál. Je nesporné, že stěžovateli vznikl nárok na vrácení nadměrného odpočtu daně a že v době vydání správního rozhodnutí v obou stupních bylo pravomocných několik platebních výměrů na daňové penále, které vydal správce daně dne 6. 10. 2005. Za této situace tak mohl správce daně zvažovat další postup podle ust. § 59 zákona o správě daní a poplatků, kdy by vzniklým přeplatkem byl částečně uhrazen nedoplatek na dani. I při započtení přeplatku na dani podle citovaného ustanovení se však měl správce daně zabývat otázkou prekluze daňové povinnosti. K tomu srov. zejména nález Ústavního soudu ze dne 2. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 816/07, publ. pod N 39/52 SbNU 399, s oporou také v nálezu ze dne 27. 6. 2000, sp. zn. Pl. ÚS 12/99 (publ. pod č. 232/2000 Sb.), v němž Ústavní soud uzavřel, že otázku prekluze práva považuje za „*natolik významnou problematiku, již by se měly zabývat z úřední*

pokračování

povinnosti nejen správní orgány, ale i soudy ve správním soudnictví“. Jak uvedl Ústavní soud v nálezu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, v němž po podrobném rozboru institutu prekluze práva a jeho uplatnění jak v právu soukromém, tak v právu veřejném: „*též v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je povinností soudu přiblížit z úřední povinnosti k takovým skutečnostem významným z hlediska hmotného práva, jakými jsou absolutní neplatnost smlouvy nebo prekluze, a to i v případě, že je žalobce nevytkl v žalobním bodu vůbec, nebo tak učinil až po lhůtě pro podání žaloby. Tento závěr platí i pro prekluzi práva státu na vyměření nebo doměření daně: uplyne-li lhůta uvedená v § 47 daňového řádu, aniž v ní byla daň pravomocně ... vyměřena či doměřena, zaniká tím subjektivní veřejné právo státu daň vyměřit či doměřit. K zániku tohoto práva se přiblíží z úřední povinnosti nejen v daňovém řízení, ale též v rámci soudního přezkumu rozhodnutí v řízení před správními soudy ... Nenamítal-li žalobce prekluzi práva vyměřit nebo doměřit daň v řízení před krajským soudem, vyhoví Nejvyšší správní soud kasační stížnosti (k námitce nebo z úřední povinnosti), pokud k prekluzi tohoto práva skutečně došlo.*“ Tento závěr lze přiměřeně vztáhnout i na prekluzi práva započítat přeplatek na daňové penále. Na tom nic nemění existence platných výměrů na daňové penále. Postup při započítání přeplatku na dani není sice řízením, ve kterém by byla přezkoumávána zákonnost těchto výměrů, představuje ale závažný zásah do práv daňového subjektu, v důsledku kterého mu není vrácen vzniklý daňový přeplatek. Proto musí správce daně samostatně od vydání platebních výměrů zvážit otázku způsobilosti daňové pohledávky, na kterou má být přeplatek započítán, k takovému započtení. Zde se nabízí paralela s posuzováním způsobilosti rozhodnutí o přestupku pro záznam bodů do registru řidičů podle ust. § 123b a násl. zákona č. 361/2000 Sb., o silničním provozu, ve znění pozdějších předpisů (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 As 16/2010 - 105). Otázka možné prekluze daňové povinnosti je totiž otázkou nejen řízení, ve kterém daňový subjekt brojí proti daňovým výměrům, ale i řízení, v němž se brání proti započítání vzniklého přeplatku na daňovou povinnost.

Z postupu, kterým správce daně rozhodl o započítání vzniklého přeplatku, je zřejmé, že posoudil daňové penále jako nepromlčené. Úkolem městského soudu pak bylo v souladu s ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí finančního ředitelství vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Tento právní stav tvořila i způsobilost daňového nedoplatku k započtení. V tomto směru lze opět citovat Ústavní soud, který v nálezu ze dne 31. 3. 2009, sp. zn. I. ÚS 1138/08, uvedl, že „*v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je povinností soudu přiblížit z úřední povinnosti k takovým skutečnostem významným z hlediska hmotného práva, jakými jsou absolutní neplatnost smlouvy nebo prekluze, a to i v případě, že je žalobce nevytkl v žalobním bodu vůbec, nebo tak učinil až po lhůtě pro podání žaloby. Tento závěr platí i pro prekluzi práva státu na vyměření nebo doměření daně. Uplyne-li lhůta uvedená v § 47 zákona o správě daní a poplatků, aniž v ní byla daň pravomocně vyměřena či doměřena, zaniká tím subjektivní veřejné právo státu daň vyměřit či doměřit. K zániku tohoto práva se přiblíží z úřední povinnosti nejen v daňovém řízení, ale též v rámci soudního přezkumu rozhodnutí v řízení před správními soudy. Nenamítal-li žalobce prekluzi práva vyměřit nebo doměřit daň v řízení před krajským soudem, vyhoví Nejvyšší správní soud kasační stížnosti (k námitce nebo z úřední povinnosti), pokud k prekluzi tohoto práva skutečně došlo.*“ Městský soud proto pochybil, když se otázkou promlčení daňové povinnosti stěžovatele dostatečně nezabýval. Pokud dospěl k závěru, že tato otázka se projednávané věci přímo netýká, a zároveň přikročil k obecné úvaze, že vydáním daňových výměrů došlo k přerušení promlčecí lhůty,

takže ta zůstala zachována, jeví se jeho závěry jako vnitřně rozporné nebo přinejmenším nedokončené, protože se nijak nevyrovnávají s rozsudky, kterými městský soud právě z důvodu promlčení předmětné daňové výměry zrušil (a v napadeném rozsudku je zmiňuje). V tomto směru jsou proto stížní námitky důvodné.

Důležitou otázkou však je, zda se městský soud v posuzované věci otázkou prekluze daňové povinnosti stěžovatele vůbec mohl zabývat, tedy zda bylo z tohoto pohledu napadené rozhodnutí finančního ředitelství přezkoumatelné. K posouzení možné prekluze daňové povinnosti je totiž nutné objasnit skutkový stav v dané věci. To je však primárně úkolem správce daně a odvolacího orgánu, jehož rozhodnutí soud přezkouvává. Tomu odpovídá povinnost stěžovatele v žalobě uvést konkrétní právní a skutková tvrzení a podložit je důkazy. Tato povinnost stěžovatele byla ztížena, neboť finanční úřad i finanční ředitelství ve svých rozhodnutích pouze vycházely z toho, že stěžovatelův osobní daňový účet vykazuje zápornou bilanci. Stěžovateli tak nebylo umožněno plně rozporovat způsob započtení vzniklého přeplatku a ani městský soud nemohl plně dostát svým povinnostem. Rozhodnutí správce daně o započítání vzniklého přeplatku na dani musí být přezkoumatelné z více hledisek než jen z hlediska vymezení záporné bilance na osobním daňovém účtu. Například v rozsudku ze dne 18. 5. 2011, č. j. 7 Afs 29/2011 - 248, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že „*správci daně v případě, je-li mu poukázána platba na daň [...], nepřísluší uvážit na kterou konkrétní daňovou povinnost je tato platba určena (byť by se i početně shodovala s konkrétním předpisem některé daňové povinnosti). Správce daně je totiž povinen postupovat a s přijatou platbou nakládat podle dikce ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků; opačný postup by byl nejen v rozporu s uvedeným ustanovením zákona o správě daní a poplatků (§ 59 odst. 5), ale i rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy.*“ Rovněž lze odkázat i na další judikaturu Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky ze dne 23. 3. 2006, č. j. 7 Afs 162/2004 - 57, a ze dne 25. 3. 2009, č. j. 1 Afs 9/2009 - 79), podle které povinnost identifikovat každou platbu určenou správci daně spočívá v povinnosti identifikovat druh daně, na kterou je platba určena, nikoliv již v libovolné možnosti identifikovat konkrétní daňovou povinnost na této dani. Osobní daňové účty slouží pouze k evidenci daní. Ve smyslu ust. § 62 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je předmětem evidence příjmů, kterou vedou správci daně, zachycování daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků. Tyto údaje jsou vedeny na daňových účtech, přičemž souhrnným údajem o všech povinnostech a platbách je u každého konkrétního účtu určitá částka svědčící o celkové bilanci daňového subjektu. Odkaz na celkovou bilanci na osobním daňovém účtu nemůže nahradit rozhodnutí správce daně, na jakou povinnost daňového subjektu je vzniklý přeplatek započítán, pokud tato skutečnost není bez dalšího nepochybná. Eviduje-li správce daně zápornou bilanci daňového subjektu na základě několika platebních výměrů, navíc vydaných na různé druhy daně, jak je tomu v dané věci, je zásadní, na kterou pohledávku byl přeplatek započítán.

Je nepochybné, že městský soud, aby mohl posoudit některé žalobní námitky stěžovatele, dostal by se při zjišťování skutkového stavu věci a jeho hodnocení mimo rámec svých procesních limitů. Nahrazoval by totiž činnost správce daně. Navíc i kdyby městský soud vypočítal, na který nedoplatek měl být v souladu s ust. § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků vzniklý přeplatek započítán, neznamená to, že tímto způsobem opravdu započítán byl. V tomto směru je třeba zdůraznit, že ve správním soudnictví se uplatňuje

pokračování

princip tzv. „plné jurisdikce“. Tento princip pak určuje, že ačkoli rozhodující je skutkový stav, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu, soudu nic nebrání, aby v souladu s ust. § 77 odst. 2 s. ř. s. doplnil dokazování a ve svém rozhodnutí pak vychází z takto zjištěného skutkového a právního stavu. Nejvyšší správní soud se principem plné jurisdikce zabýval podrobně ve svém rozsudku ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99, č. 1275/2007 Sb. NSS, v němž konstatoval: *„Tento požadavek lze stručně vyjádřit tak, že soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde nalezl správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení ze známých hledisek závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nabrzení či doplnění nebo tak učiní sám. Tato činnost soudu je nezbytným předpokladem pro bezvadný právní přezkum napadeného rozhodnutí, neboť jen správně a úplně zjištěný skutkový stav v řízení bez procesních vad může být podkladem pro právní posouzení věci. Není však cílem soudního přezkumu ve správním soudnictví nabrzoovat činnost správního orgánu. Východiskem přístupu soudu pro rozhodnutí, zda a do jaké míry případně dokazování provádět, bude posouzení důvodnosti podané žaloby z hlediska uplatněných žalobních námitek. Soudní přezkum správních rozhodnutí nelze vnímat jako „odvolací řízení“ v plné apelaci, proto také důkazní aktivita soudu bude vždy činností doplňkovou, nikoliv dominantní.“*

Ze všeho výše uvedeného je patrné, že správce daně pochybil, když nedostatečně odůvodnil své rozhodnutí. Tento nedostatek, který nenapravilo ani finanční ředitelství, neumožnil městskému soudu dostatečně se zabývat námitkami stěžovatele.

Protože z výše uvedených důvodů je kasační stížnost důvodná, Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu podle ust. § 110 odst. 1 věty první, části věty před středníkem s. ř. s. zrušil, protože napadené rozhodnutí finančního ředitelství aproboval, a zároveň podle ust. § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. s ohledem na to, že již v řízení před městským soudem byly pro tento postup důvody, zrušil i toto správní rozhodnutí. Věc pak vrátil odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení.

V dalším řízení bude třeba, aby správce daně konkretizoval, na který daňový nedoplatek má být vzniklý přeplatek na dani započítán, a aby posoudil otázku případného promlčení tohoto nedoplatku, přičemž v tomto směru správce daně zohlední závěry městského soudu v rozsudcích, kterými byly zrušeny předmětné daňové výměry.

Otázku, zda lze podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. úspěšnému správnímu orgánu přiznat podle ust. § 65 a násl. s. ř. s. na náhradě nákladů řízení částky, které mají svůj původ v úkonech, jež nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti, posuzuje v současné době rozšířený senát Nejvyššího správního soudu poté, co mu byla tato otázka předložena usnesením ze dne 27. 2. 2014, č. j. 7 Afs 11/2014 - 32. Protože však Nejvyšší správní soud shledal důvody pro zrušení napadeného rozsudku městského soudu, nezabýval se meritorně stížní námitkou ve vztahu k výroku o náhradě nákladů řízení, protože za dané procesní situace k tomu neshledal důvod.

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve vztahu k žalobě a podle ust. § 60 odst. 1 spojení s § 120 s. ř. s. ve vztahu ke kasační stížnosti. Protože stěžovatel měl ve věci plný úspěch, přísluší mu náhrada nákladů řízení před krajským soudem (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.) i před Nejvyšším správním soudem.

Náklady řízení o žalobě spočívají v odměně za 3 úkony právní služby ve výši 2 x 2.100 Kč a 1 x 3.100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, písemné podání ve věci samé - žaloba a účast na jednání nepřesahujícím dvě hodiny [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2012, a v případě náhrady za účast na jednání ve znění účinném k 12. 6. 2013], a náhradě hotových výdajů ve výši 3 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Protože zástupce stěžovatele je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku odpovídající této dani, kterou je povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. o 1.722 Kč. Náhrada nákladů řízení o žalobě činí 9.922 Kč za odměnu advokáta a 2.000 Kč za zaplacený soudní poplatek (položka č. 18 sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2012), celkem 11.922 Kč.

Náklady řízení o kasační stížnosti ze dne 16. 8. 2012 spočívají v odměně za 1 úkon právní služby ve výši 3.100 Kč (písemné podání ve věci samé - kasační stížnost) [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky] a náhrady hotových výdajů 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Protože zástupce stěžovatele je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku odpovídající této dani, kterou je povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. o 714 Kč. Náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti činí 4.114 Kč za odměnu advokáta a 5.000 Kč za zaplacený soudní poplatek (položka č. 19 sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů), celkem 9.114 Kč.

Náklady řízení o kasační stížnosti ze dne 29. 6. 2013 spočívají v odměně za 1 úkon právní služby ve výši 3.100 Kč (písemné podání ve věci samé - kasační stížnost) [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky] a náhrady hotových výdajů 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Protože zástupce stěžovatele je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku odpovídající této dani, kterou je povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. o 714 Kč. Náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti činí 4.114 Kč za odměnu advokáta a 5.000 Kč za zaplacený soudní poplatek (položka č. 19 sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů), celkem 9.114 Kč.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 29. května 2014

JUDr. Eliška Cihlářová

pokračování

předsedkyně senátu