



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Tomáše Foltase a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobkyně: **A. H.**, zastoupená JUDr. Pavlem Pfajfrem, advokátem se sídlem Ohrazenice 119, Turnov, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1 – Nové Město, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 8. 4. 2015, č. j. 15 Af 148/2013 - 97,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Odměna advokáta JUDr. Pavla Pfajfra **s e u r č u j e** částkou 4.114 Kč. Tato částka bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 8. 4. 2015, č. j. 15 Af 148/2013 - 97, zamítl žalobu podanou žalobkyní (dále jen „stěžovatelka“) proti rozhodnutí Generálního finančního ředitelství (dále jen „generální ředitelství“) ze dne 28. 6. 2013, č. j. 28026/13/7001-31000-013876, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 29. 11. 2012, č. j. 8113/12-1400-505350, jímž byl podle § 119 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnut její návrh na obnovu řízení ve věci daně z nemovitostí za zdaňovací období roku 2010.

Krajský soud v odůvodnění rozsudku vyslovil souhlas se závěry správních orgánů. Podle krajského soudu nebyly dány důvody pro obnovu řízení ve smyslu ust. § 117 a násl.

zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Stěžovatelčin návrh na povolení obnovy řízení ve věci její daňové povinnosti k dani z nemovitostí za zdaňovací období roku 2010 neobsahoval žádné nové skutečnosti či důkazy, které by nebyly uplatněny v daňovém řízení. Daňový spis obsahoval pouze takové podklady, které existovaly v době vydání rozhodnutí správního orgánu I. stupně ze dne 28. 2. 2012, č. j. 138/12-1400-505350, kterým byl částečně změněn výrok na řádku 979 hromadného předpisného seznamu ze dne 13. 4. 2010, č. j. 17882/10/259960608275, jímž byla stěžovatelce uložena povinnost zaplatit daň z nemovitostí za zdaňovací období roku 2010. Z návrhu stěžovatelky na povolení obnovy nebylo také zřejmé, že by byly zjištěny vady v podkladovém materiálu, které by nasvědčovaly tomu, že by bylo rozhodováno na základě padělaných či pozměněných dokladů. Rovněž nevyšlo najevo, že by bylo rozhodováno na základě křivé výpovědi či nepravdivého znaleckého posudku. Stejně tak nebylo zjištěno spáchání trestného činu úředními osobami, jež by mohly mít přímý vliv na jejich rozhodování. Žádný z důvodů uvedených v ust. § 117 daňového řádu nebyl tedy naplněn. Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku poukazující na nezákonnost či nicotnost napadeného rozhodnutí a jemu předcházejícího rozhodnutí. Obě rozhodnutí byla vydána v souladu se zákonem. Poukazovala-li stěžovatelka na vady hromadného podpisného seznamu a navazujícího rozhodnutí, krajský soud konstatoval, že pokud existuje pravomocné rozhodnutí, je závazné nejen pro účastníky řízení, ale i pro správní orgány, a to s ohledem na presumpci správnosti správních aktů, která je jednou z ústředních zásad správního řízení. Výjimkou z uvedené zásady jsou vady způsobující nulitu. Ta však není způsobena případným nesprávným postupem správce daně při vyměření daňové povinnosti v důsledku chybného výkladu zákona. Krajský soud nevyhověl stěžovatelce ani v návrhu na provedení dokazování, protože navrhované důkazy neměly pro posouzení žaloby žádnou relevanci. Krajský soud nepřisvědčil stěžovatelce ani v tom, že došlo k porušení zákona tím, že se nemohla před vydáním napadeného rozhodnutí k věci vyjádřit, což mělo mít za následek porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, protože toto ustanovení se aplikuje pouze za situace, kdy odvolací orgán provádí dokazování, popř. tehdy, dospěje-li k odlišnému právnímu názoru než prvoinstanční správní orgán v neprospěch odvolatele, což v daném případě splněno není.

Proti tomuto rozsudku podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Podle stěžovatelky dospěl krajský soud k nesprávnému právnímu závěru, že v odvolacím řízení nedošlo k porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu a zkrácení stěžovatelčiných procesních práv. V daném případě došlo k porušení procesních předpisů, neboť stěžovatelka neměla možnost seznámit se s podklady rozhodnutí před vydáním napadeného správního rozhodnutí. Nemohla tedy uplatňovat řádně svá procesní práva. Stěžovatelka dále poukázala na nezákonnost a nicotnost obou správních rozhodnutí. Pro daný případ je podle jejího názoru klíčový hromadný předpisný seznam k dani z nemovitostí za rok 2010 ze dne 13. 4. 2010, který je nicotný a nezákonný z důvodu, že správce daně při vyměření daně nevzal v potaz, že stěžovatelka dotyčné nemovitosti nabyла na základě smlouvy o prodeji části podniku (Středisko chovu dojníc Rokytnice nad Jizerou). Správce daně měl přerušit řízení do doby, než bude zapsán v katastru nemovitostí celý podnik, případně měl učinit kroky ve vztahu k pozemkovému fondu. Pokud má tento předpis takové vady, jsou všechna na něj navazující rozhodnutí nicotná, popř. nezákonná. Správce daně nebyl oprávněn podnik stavebně technicky rozdělit, protože tuto kompetenci měl pouze stavební

pokračování

úřad. Stěžovatelka poukázala i na chybný postup správního orgánu, který nepostoupil jí podanou žalobu příslušnému soudu. Krajský soud pak pochybil také tím, že neprovedl navržené důkazy – smlouvu o prodeji části podniku „Středisko chovu dojníc Rokytnice nad Jizerou“, kolaudační rozhodnutí ze dne 11. 10. 1991 a výslechy svědků. Neprovedení navržených důkazů je vadou řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé a ve svých důsledcích vede k porušení práva na soudní ochranu a spravedlivý proces. K porušení těchto zásad došlo i tím, že ji krajský soud nevyzval kvalifikovanou výzvou k doplnění důkazních prostředků, resp. žaloby. Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

Generální ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti vyslovilo souhlas se závěry krajského soudu. Podle jeho názoru nedošlo k nezákonnosti ani k nicotnosti předmětných rozhodnutí. Stejně tak nedošlo k porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť odvolací orgán neprováděl dokazování a rozhodl totožně jako správní orgán I. stupně. Neobstojí proto ani tvrzení, že došlo k porušení práva na soudní ochranu a spravedlivý proces. Podle názoru generálního ředitelství krajský soud nepochybil ani v tom, že neumožnil stěžovateli doplnit její žalobní tvrzení. Generální ředitelství poukázalo i na to, že námitka stěžovatelky na nutnost přerušení vyměřovacího řízení nebyla uplatněna v daňovém řízení. Generálnímu ředitelství navíc není zřejmé, jak by mělo v řízení o obnově tuto námitku posuzovat, když procesní předpisy přerušování daňového řízení (navíc původního) neznají. Dále požádalo o přiznání náhrady nákladů řízení ve výši 600 Kč za dva úkony právní služby (vyjádření k žalobě a vyjádření ke kasační stížnosti) podle ust. § 13 zákona č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), s poukazem na nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, důvodovou zprávu k citovanému ustanovení a odbornou literaturu a s tím, že nesouhlasí s dosavadní judikaturou Nejvyššího správního soudu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ust. § 117 odst. 1 daňového řádu se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění příjemce rozhodnutí nebo správce daně uplatněny v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, b) rozhodnutí bylo učiněno na základě padělaného nebo pozměněného dokladu anebo dokladu obsahujícího nepravdivé údaje, křivé výpovědi svědka nebo nepravdivého znaleckého posudku, c) rozhodnutí bylo dosaženo trestným činem, nebo d) rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a příslušný orgán veřejné moci o ní dodatečně rozhodl jinak způsobem, který má vliv na toto rozhodnutí a jemu předcházející řízení.

Protože právní úprava mimořádného opravného prostředku obnovy řízení podle ust. § 117 a násl. daňového řádu je v podstatě totožná (jde-li o důvody posuzované v této věci) s právní úpravou obnovy řízení v zákoně č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších

předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), jsou pro posouzení naplnění podmínek pro obnovu řízení podle daňového řádu v zásadě použitelné právní názory správních soudů vyslovené ve vztahu k zákonu o správě daní a poplatků. Např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2004, č. j. 6 A 86/2002 - 55, Nejvyšší správní soud uvedl, že: „*Správce daně je povinen jednotlivě zkoumat u každé skutečnosti a každého důkazu, jimiž se dokládá návrh na povolení obnovy řízení, zda odůvodňují povolení obnovy řízení či nikoliv (§ 54 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).* Rozhodnutí, jímž se v odvolacím řízení zamítá odvolání proti rozhodnutí, kterým byl zamítnut návrh na obnovu řízení a které je odůvodněno skutečnostmi vyvracejícími navrhované důvody obnovy, je v souladu se zákonem“. V rozsudku ze dne 28. 5. 2008, č. j. 1 Afs 59/2008 - 58, Nejvyšší správní soud vyslovil, že: „*Při rozhodování o obnově řízení zkoumá správce daně jen to, zda je tu dán některý z důvodů obnovy podle § 54 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; průběhem ani výsledkem vyměřovacího řízení se nad rámec těchto důvodů již nezabývá. Námitkou poukazující na vady vyměřovacího řízení proto nelze účinně zpochybnit zákonnost rozhodnutí ve věci obnovy řízení*“. Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 27. 6. 2007, č. j. 9 Ca 285/2005 - 34, pak vyslovil v právní větě, že: „*Novou skutečností, představující důvod pro povolení obnovy řízení ve smyslu § 54 odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, může být pouze skutečnost existující již v době původního rozhodování správce daně o daňové povinnosti žalobce, která v souhrnu s dalšími skutečnostmi vytváří skutkový stav, jenž zde byl v době vydání rozhodnutí, k němuž se mimořádný opravný prostředek upíná (viz § 56a odst. 1 daňového řádu), a která nově, to jest až po právní moci tohoto rozhodnutí, vyšla najevo, když předtím nebyla známa ani žalobci, ani správci daně, a nemohla být proto správcem daně při rozhodování vzata v úvahu.*“

S ohledem na citovanou judikaturu a obsah správního spisu se Nejvyšší správní soud ztotožňuje s krajským soudem, že v případě stěžovatelky nebyly splněny podmínky pro obnovu řízení. Ze správního spisu nevyplývá, že by vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění uplatněny v řízení již dříve, a které by současně mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí, nebo že by rozhodnutí bylo učiněno na základě padělaného či pozměněného dokladu anebo dokladu obsahujícího nepravdivé údaje, křivé výpovědi svědka nebo nepravdivého znaleckého posudku. Stejně tak nebylo v řízení zjištěno, že by rozhodnutí bylo dosaženo trestným činem, nebo rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a příslušný orgán veřejné moci o ní dodatečně rozhodl jinak způsobem, který má vliv na toto rozhodnutí a jemu předcházející řízení. Správní orgány proto postupovaly v souladu se zákonem, pokud neshledaly existenci důvodů pro obnovu řízení.

Pokud pak bylo v kasační stížnosti, podobně jako v žalobě, namítáno, že za důvod pro nařízení obnovy je nutno považovat tvrzení stěžovatelky, že řízení mělo být přerušeno do doby, než bude zapsána smlouva o prodeji části podniku (Středisko chovu dojníc Rokytnice nad Jizerou) v rozsahu kolaudačního rozhodnutí do katastru nemovitostí, příp. měly být učiněny kroky ve vztahu k pozemkovému fondu atp., stěžovatelka takový návrh ve správním řízení nepodala, a proto správním orgánům nelze vytýkat, že se takovým tvrzením nezabývaly. Ostatně takové tvrzení nesplňuje podmínky uvedené v daňovém řádu pro obnovu řízení. To platí i pro tvrzení, že správce daně nebyl oprávněn předmětný podnik stavebně rozdělit, že ve výpisech z obchodního rejstříku nebyl poznamenán přechod práva povinností z privatizace a pro další podobná tvrzení. Obnova řízení je

pokračování

mimořádným opravným prostředkem, kterým se zasahuje do pravomocného rozhodnutí. Obnovu řízení je proto možno povolit pouze z důvodů uvedených v ust. § 117 daňového řádu, resp. při splnění dalších podmínek, např. časové omezení pro uplatnění důvodů pro obnovu řízení. Situace, kdy obnova řízení může být nařízena nebo povolena, musí být skutečně mimořádná a závažnost okolností, pro které má být řízení obnoveno, musí převážet nad zásadou právní jistoty (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2008, č. j. 2 Afs 98/2007 - 91, ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 65/2013 - 52, a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2007, č. j. 2 Afs 51/2006 - 58). Poukazovala-li stěžovatelka v kasační stížnosti i na další důvody pro obnovu řízení, které měla dle svých tvrzení uvádět v žalobě, konstatuje zdejší soud, že stěžovatelka v kasační stížnosti tyto důvody nijak nespecifikovala. Povinností soudu není za stěžovatelku dovozovat či dohledávat tvrzení uvedená v předcházejících fázích řízení. Tímto postupem by totiž porušil zásadu rovnosti stran a do jisté míry nahrazoval činnost stěžovatele spočívající ve formulaci námitek; taková úloha mu však nepřísluší. K tomu srv. např. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, či další rozsudky téhož soudu, např. rozsudek ze dne 16. 2. 2012, č. j. 9 As 65/2011 - 104, rozsudek ze dne 20. 10. 2010, č. j. 8 As 4/2010 - 94, rozsudek ze dne 21. 11. 2003, č. j. 7 Azs 20/2003 - 44, rozsudek ze dne 17. 3. 2005, č. j. 7 Azs 211/2004 - 86, či rozsudek ze dne 7. 4. 2011, č. j. 5 As 7/2011 - 48.

V dalším stížním bodě stěžovatelka poukazovala na nicotnost správních rozhodnutí. Nicotnost rozhodnutí vydávaných podle daňového řádu je upravena v ust. § 105 citovaného zákona, podle něhož je rozhodnutí nicotné, pokud a) správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný, b) trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo c) je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. Podle názoru Nejvyššího správního soudu není v daném případě splněn žádný z uvedených důvodů. Rovněž tak není zdejší soud názoru, že by se jednalo o nicotnost ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu. Podle konstantní judikatury patří mezi vady, které způsobují nicotnost např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislušnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), uložení plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí, např. uložení povinnosti podle zrušeného právního předpisu (k tomu srv. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 100/2013 - 56, ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96, ze dne 30. 9. 2003, č. j. 6 A 82/2000 - 43, a nález Ústavního soudu ze dne 10. 10. 2002, sp. zn. III. ÚS 728/01). Takovými vadami však předmětná rozhodnutí netrpí. Rovněž tak nejsou předmětná rozhodnutí nezákonná, jak v obecné rovině tvrdila stěžovatelka. Rozhodnutí generálního ředitelství bylo vydáno v souladu s právními předpisy, obsahuje všechny zákonné náležitosti a při jeho vydání nedošlo k vadám majícím za následek jeho nezákonnost. Ostatně stěžovatelka ani explicitně neuváděla, které zákonné ustanovení bylo při vydání těchto rozhodnutí porušeno. Poukazovala-li stěžovatelka na nezákonnost či nicotnost hromadného předpisu k dani z nemovitostí za rok 2010, přičemž tento má mít návaznost na napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí, je nutno zdůraznit, že v řízení o obnově řízení byly posuzovány podmínky ve smyslu ust. § 117 odst. 1 daňového řádu, přičemž žádný ze zákonných důvodů tam uvedený v dané věci nebyl shledán. Jak správně

uvedl krajský soud, pokud není pravomocné podkladové rozhodnutí „odklizeno“, je závazné nejen pro účastníky řízení, nýbrž i pro správní orgány, a to s ohledem na presumpci správnosti správních aktů. I případně vadný správní akt je způsobilý vyvolat právní účinky a je třeba se jím řídit, pokud není předepsaným postupem zrušen. K tomu však v dané věci nedošlo. Finanční ředitelství se k odvolání stěžovatelky zabývalo zákonností hromadného předpisného seznamu ze dne 13. 4. 2010. Proti tomuto rozhodnutí mohla stěžovatelka podat žalobou a nechat ho přezkoumat soudem. Názor zastávaný stěžovatelkou by ad absurdum vedl k tomu, že by správní orgán musel na základě jakéhokoli tvrzení poukazujícího na ničím nepodloženou vadnost či nezákonnost podkladových rozhodnutí vyhovět návrhu na obnovu řízení.

Vytýkala-li stěžovatelka krajskému soudu, že neprovedl navrhané důkazy, konstatuje Nejvyšší správní soud, že krajský soud se návrhem na provedení dokazování zabýval. Podle konstantní judikatury není povinností soudu provést všechny navrhané důkazy a neprovedení všech navrhaných důkazů nelze bez dalšího považovat za porušení práva na spravedlivý proces. Jak vyplývá z konstantní judikatury Ústavního soudu (např. nálezy ze dne 28. 7. 2009, sp. zn. IV. ÚS 3010/08, ze dne 10. 10. 2002, sp. zn. III. ÚS 173/02, ze dne 29. 6. 2004, sp. zn. III. ÚS 569/03, a usnesení Ústavního soudu ze dne 13. 8. 2012, I. ÚS 2271/12, ze dne 23. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 359/05, a ze dne 13. 8. 2012, I. ÚS 2271/12) jedním z aspektů práva na spravedlivý proces je, že v soudním řízení je nutno umožnit účastníku řízení tvrdit rozhodné skutečnosti a k jejich prokázání navrhnout provedení relevantních důkazů. Tomuto právu účastníka řízení pak odpovídá povinnost obecného soudu o návrhu rozhodnout a v případě jeho zamítnutí v rozhodnutí ve věci samé odůvodnit, proč soud navržené důkazy neprovedl. V souladu s touto judikaturou přitom postupoval i krajský soud a v tomto ohledu mu nelze nic vytknout. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem krajského soudu, že provedení stěžovatelkou navržených důkazů by nemohlo na závěru o zákonnosti napadeného rozhodnutí nic změnit. Proto neprovedení navržených důkazů nebylo vadou řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé a mělo za následek porušení práva na soudní ochranu a spravedlivý proces. Vytýkala-li stěžovatelka krajskému soudu, že ji měl vyzvat k doplnění důkazních prostředků na podporu jejich tvrzení nebo k doplnění žaloby, takovou povinnost krajský soud neměl. V této souvislosti lze odkázat na konstantní judikaturu, zejména usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS, jakož i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, publ. pod č. 835/2006 Sb. NSS. Je nutno zdůraznit i to, že stěžovatelce byl v řízení o kasační stížnosti ustanoven zástupce z řad advokátů, který jí poskytoval právní pomoc. Vytýkala-li stěžovatelka správnímu orgánu nesprávnost jeho postupu ve vztahu k podané žalobě soudu, je nutno konstatovat, že žaloba se podává k soudu a nikoliv ke správnímu orgánu. Stěžovatelka však nijak nekonkretizovala, jak by se uvedený postup správního orgánu měl projevit na jejích právech v dané věci, resp. na zákonnosti předmětných rozhodnutí.

Stěžovatelka v dalším stížním bodě namítala, že krajský soud nesprávně dospěl k závěru, že postupem generálního ředitelství v odvolacím řízení nedošlo k porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu a zkrácení procesních práv stěžovatelky.

pokračování

Podle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

Z citovaného ustanovení tedy vyplývá, že odvolací orgán je povinen seznámit odvolatele se zjištěnými skutečnostmi či důkazy a umožnit mu se k nim vyjádřit pouze tehdy, provádí-li v průběhu odvolacího řízení dokazování, resp. tehdy, dospěje-li k odlišnému právnímu názoru, než správce daně I. stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Jen při splnění těchto podmínek je odvolací orgán povinen seznámit odvolatele se zjištěnými skutečnostmi či důkazy, a umožnit mu se k nim vyjádřit, popř. navrhnout další důkazní prostředky. Účelem citovaného ustanovení je umožnit efektivní ochranu práv odvolatele, resp. zabránit vzniku překvapivých rozhodnutí. Takovým rozhodnutím je rozhodnutí, které do skutkového nebo i právního hodnocení vnáší nové prvky a náhledy, na které by již odvolatel nemohl adekvátně reagovat. Z tohoto důvodu daňový řád ukládá správnímu orgánu seznámit odvolatele s důkazy, které byly provedeny v rámci odvolacího řízení, resp. se změnou právního názoru, která by ovlivnila původní prvostupňové rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Tyto podmínky však v daném případě splněny nebyly. Odvolací orgán neprováděl ani dokazování, ani nedospěl k jinému právnímu názoru, než správce daně I. stupně. Nedošlo proto k porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu a zkrácení procesních práv stěžovatelky, resp. uváděných ústavních imperativů.

Z výše uvedených důvodů není kasační stížnost důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s. zamítl. O kasační stížnosti bylo rozhodnuto bez jednání postupem v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatelka v řízení úspěch neměla a generálnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

Co se týče žádosti generálního ředitelství o přiznání náhrady nákladů podle ust. § 13 advokátního tarifu, podle nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, „[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.“ A contrario z citovaného nálezu Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení

advokátem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20). Taková situace nastala i v posuzované věci. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS, „v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. [...] Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady, vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi.“ Podle citovaného rozsudku by generálnímu ředitelství nemohla být přiznána náhrada nákladů, pokud by bylo zastoupeno advokátem, a proto ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupeno není. Stejně tak je třeba poukázat na konstantní judikaturu Ústavního soudu, např. nálezy ze dne 24. 11. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1087/2009, ze dne 16. 9. 2010, I. ÚS 1877/10, ze dne 9. 10. 2008, I. ÚS 2929/07, ze dne 16. 9. 2010, sp. zn. I. ÚS 1877/10, ze dne 17. 8. 2009 sp. zn. I. ÚS 1452/09, ze dne 2. 3. 2010, sp. zn. IV. ÚS 3243/09, ze dne 9. 12. 2010, sp. zn. II. ÚS 1215/10, ze dne 21. 2. 2011, IV. ÚS 3191/10, podle níž má žalovaný správní orgán v případě úspěchu ve sporu právo na náhradu nákladů řízení pouze tehdy, jsou-li vynaloženy účelně a zároveň přesahují-li rámec běžné úřední činnosti. Po procesně neúspěšném účastníkovi řízení tak nelze spravedlivě požadovat, aby hradil náklady správního orgánu spadající do jeho běžné činnosti v rámci výkonu veřejné správy. Dále je nutno poukázat i na aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47, které v odůvodnění odkazuje na citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, a na citovaný náleze Ústavního soudu ze dne 24. 11. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1087/2009, a dále uvádí, že „procesně úspěšným žalovaným správním orgánům nejsou zpravidla přiznávány ani další jimi nárokováné náklady řízení spočívající v hotových výdajích. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2015, č. j. 1 Afs 225/2014 - 31, se tak kupř. uvádí: ‚Žalovaný požadoval paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč v souvislosti s jedním úkonem právní služby, spočívajícím v písemném vyjádření ke kasační stížnosti podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný dovodil, že má nárok na paušální náhradu nákladů na základě § 36 odst. 1 s. ř. s. a nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. K návrhu žalovaného Nejvyšší správní soud konstatuje, že rovnost účastníků řízení podle § 36 odst. 1 s. ř. s. není nikterak narušena, pokud žalovanému správnímu orgánu není v soudním řízení správním, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhrada nákladů řízení. Ve smyslu § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi, přičemž nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. (...) Podle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu by žalovanému nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem, a proto ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupen není.‘ Stejný názor byl vysloven např. v rozsudku z 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20.[...] Rozšířený senát vyšel z citované tradiční judikatury, která zásadně omezuje náhradu nákladů řízení, již je možné přiznat procesně úspěšnému správnímu orgánu, na náklady přesahující rámec běžné úřední činnosti. [...] Ad absurdum by žalované správní orgány v případě úspěchu v soudním řízení

pokračování

mohly obdobně nárokovat i další náklady své běžné úřední činnosti, např. mzdové náklady vynaložené na práci příslušných úředníků v souvislosti se soudním řízením na základě hodinové sazby, hotové výdaje na základě paušální náhrady (jak ostatně správní orgány činí, srov. k tomu judikaturu Nejvyššího správního soudu citovanou shora), přičemž by mohly odkazovat na otevřený výčet nákladů řízení uvedený v § 57 odst. 1 s. ř. s. [...] Naopak přenášení nákladů běžné úřední činnosti na neúspěšné žalobce by mohlo odradit některé nemajetné jednotlivce od obrany jejich práv před správními soudy, neboť by se obávali, že v případě neúspěchu jim budou uloženy k náhradě náklady řízení ve značné výši. Povinnost nahradit náklady řízení úspěšnému účastníkovi totiž není nijak omezena např. v případě osvobození žalobce od soudních poplatků pro jeho nemajetnost (náklady správního orgánu jakožto účastníka řízení před soudem je třeba odlišit od nákladů státu ve smyslu § 59 odst. 2 a § 60 odst. 4 s. ř. s.). Takovýto odstrašující účinek by byl ovšem naprosto nežádoucí.“ Od výše citovaných závěrů neshledal Nejvyšší správní soud důvod se odchýlit, a proto nepřiznal generálnímu ředitelství požadovanou náhrady nákladů řízení.

V řízení o kasační stížnosti byl stěžovatelce ustanoven zástupcem advokát JUDr. Pavel Pfajfr a v takovém případě platí hotové výdaje a odměnu za zastupování stát. Náklady řízení o kasační stížnosti sestávají z odměny advokáta za jeden úkon právní služby (písemné podání ve věci samé – kasační stížnost) v částce 3.100 Kč podle ust. § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů a náhrady hotových výdajů 300, Kč podle ust. § 13 odst. 3 citované vyhlášky. Žádné další náklady advokát relevantně nedoložil, ač tomu byl soudem vyzván. Protože advokát je plátcem daně z přidané hodnoty (§ 14a odst. 1 citované vyhlášky), 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. Celková částka odměny ustanoveného zástupce proto činí 4.114 Kč.

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

V Brně dne 9. července 2015

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu