



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobce: **K. V.**, zast. Mgr. Liborem Hubáčkem, advokátem se sídlem Malé náměstí 73, Benešov, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 7, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2011, č. j. 11583/11-3210-100829, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7 Af 56/2011 - 39,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad ve Voticích vydal dodatečný platební výměr ze dne 19. 4. 2006, č. j. 9788/06/023970/1124, jímž žalobci (dále jen „stěžovatel“) vyměřil daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2002. Proti tomuto platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání, které Finanční ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) zamítlo rozhodnutím ze dne 18. 12. 2006, č. j. 9774/06-1300-205176.

[2] Rozhodnutí finančního ředitelství bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“) ze dne 19. 6. 2009, č. j. 11 Ca 47/2007 - 129, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení (vydání tohoto rozsudku v dané věci předcházely rozsudek

městského soudu ze dne 4. 12. 2007, č. j. 11 Ca 47/2007 - 72, který byl ovšem zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 7 Afs 79/2008 - 106; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz).

[3] Následně v dalším řízení, kam věc městský soud vrátil, finanční ředitelství vydalo rozhodnutí ze dne 14. 1. 2010, č. j. 177/10-1300-204884, jímž dodatečný platební výměr ze dne 19. 4. 2006 zrušilo. Dne 19. 8. 2010 podalo finanční ředitelství podnět Ministerstvu financí k přezkoumání uvedeného rozhodnutí, jímž zrušilo platební výměr ze dne 19. 4. 2006. Ministerstvo financí vydalo dne 3. 11. 2010 rozhodnutí, jímž dle § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), nařídilo přezkoumání rozhodnutí o odvolání vydaného finančním ředitelstvím.

[4] V přezkumném řízení finanční ředitelství vydalo rozhodnutí ze dne 20. 12. 2010, č. j. 7002/10-1500-200379 (dále jen „rozhodnutí o výsledku přezkoumání“), jímž změnilo přezkoumávané rozhodnutí o odvolání ze dne 14. 1. 2010 tak, že se odvolání zamítá. Proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání podal stěžovatel odvolání v souladu s § 55b odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, o němž rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 6. 2011, č. j. 11583/11-3210-100829 (dále jen „rozhodnutí žalovaného o odvolání“), jímž odvolání zamítl.

[5] Proti rozhodnutí žalovaného o odvolání podal stěžovatel žalobu, kterou městský soud zamítl rozsudkem ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7 Af 56/2011 - 39 (dostupný z www.nssoud.cz), jenž je předmětem přezkumu ze strany Nejvyššího správního soudu v nynějším řízení o kasační stížnosti.

[6] Městský soud v napadeném rozsudku uvedl, že žalobní námitka [v žalobě označená jako ad 2)] týkající se lhůty k podání dodatečného daňového přiznání dle § 41 zákona o správě daní a poplatků je nekonkrétní. Nad rámec pouhého vyjádření nesouhlasu s rozhodnutím žalovaného z ní totiž neplyne, z jakých důvodů považoval stěžovatel názor finančního orgánu za nesprávný.

[7] Nedůvodná byla i žalobní námitka [v žalobě označená jako ad 4)], že odvolací orgán nevypořádal všechny námitky v odvolání. Městský soud zhodnotil, že odvolací orgán se s předloženými námitkami vypořádal, byť stručně a souhrnně, nicméně nebylo možno konstatovat, že by odvolací námitky zůstaly bez vypořádání.

[8] Jako nekonkrétní městský soud vyhodnotil žalobní námitku [v žalobě označenou jako ad 5)] poukazující na porušení zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Stěžovatel jmenovitě neuvedl, v čem se měly finanční orgány mýlit a proč. Městský soud tak mohl pouze konstatovat, že odvolací orgán se k problematice přezkoumatelně vyjádřil a neignoroval odvolací námitky.

[9] Rovněž ve vztahu k žalobní námitce [v žalobě označenou jako ad 6)], dle níž žalovaný nepřistoupil k výsledku navržené svědkyně, která zpracovávala stěžovatelovo účetnictví, městský soud uvedl, že žalovaný odůvodnil, proč navržený výsledek neprovedl.

pokračování

Stěžovatel vyjádřil pouze nesouhlas s tímto postupem, aniž by však uvedl, proč byl postup žalovaného nesprávný. Ani městský soud nepřistoupil k výsledku této svědkyně, která byla vyslechnuta již v rámci daňového řízení, přičemž od jejího následného výsledku nelze očekávat nové informace.

[10] Ani závěrečnou žalobní námitku [v žalobě označenou jako ad 7)] nemohl městský soud pro její nekonkrétnost projednat. Zdůraznil, že žalobní námitky musí být formulovány dostatečně určitě, aby bylo zřejmé, z jakých skutkových a právních důvodů je napadené správní rozhodnutí nezákonné. Těmto požadavkům poslední žalobní námitka nedostála.

[11] Městský soud žádné ze žalobních námitek nepřisvědčil, žalobu proto vyhodnotil jako nedůvodnou a zamítl ji dle § 78 odst. 5 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

II. Obsah kasační stížnosti

[12] Stěžovatel namítl, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný. Za neprojednatelné městský soud označil žalobní námitky ad 2), 4), 5), 6) a 7) a nad rámec konstatování jejich obecnosti se jimi blíže nezabýval. Pokud soud zjistí, že žaloba neobsahuje žádný žalobní bod, musí žalobce vyzvat k odstranění vad žaloby. Městský soud se však o odstranění vad žaloby nepokusil.

[13] Městský soud se neztotožnil s námitkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, neuvedl však, jakým způsobem dané námitky žalovaný vypořádal, resp. na kterém místě svého rozhodnutí je vypořádal. Stěžovatel setrvává na svém názoru, že odvolací námitky, které v kasační stížnosti vyjmenoval, zůstaly bez náležité reakce.

[14] Stěžovatel dále namítl nesprávnou aplikaci ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty. Uvedl, že v průběhu daňového řízení předložil finančním orgánům veškeré podklady nutné k rozhodnutí ve věci, konkrétně ke stanovení daně, kterou deklaroval v dodatečném daňovém přiznání. Má za to, že prokázal, že částky základu daně uvedené na sporných daňových dokladech p/123 a p/124 neměly být uvedeny v řádném daňovém přiznání. Finanční orgány však setrvaly na svém názoru, že stěžovatel své tvrzení neprokázal. Městský soud se ztotožnil se žalovaným a předloženou otázku tedy posoudil chybně.

[15] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

[16] Žalovaný je přesvědčen o tom, že napadený rozsudek je věcně správný. Městský soud zcela srozumitelně odůvodnil, proč neprovedl navrhovaný výslech svědkyně. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[17] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, stěžovatel je v řízení o kasační stížnosti zastoupen advokátem. Důvod kasační stížnosti odpovídá důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zároveň zkoumal, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

IV. a) Přezkoumatelnost rozsudku městského soudu a hodnocení formulace žalobních námitek

[18] Přezkum rozsudku městského soudu zahájil Nejvyšší správní soud u námítky nepřezkoumatelnosti. Pokud by tato námitka byla důvodná, nebyl by ze samotné podstaty vady v podobě nepřezkoumatelnosti možný další přezkum napadeného rozsudku. Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku však důvodná není. Městský soud do svého rozsudku vtělil hodnocení každé ze žalobních námitek.

[19] Skutečnost, že městský soud označil některá žalobní tvrzení [žalobní tvrzení v žalobě označené jako ad 2), část žalobního tvrzení označeného jako ad 5) a žalobní tvrzení označená jako ad 6) a 7)] za neprojednatelná z důvodu jejich nekonkrétnosti, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Městský soud totiž srozumitelným a logickým způsobem objasnil, proč se k uvedeným žalobním tvrzením nemohl vyjádřit. Ozřejmil, že jejich neuchopitelná formulace znemožnila soudní přezkum, jelikož žalobce nesdělil, z jakých právních a skutkových důvodů považuje správní rozhodnutí za nezákonné či z jakých důvodů má výhrady proti postupu finančních orgánů v daňovém řízení.

[20] Stěžovatel vyjádřil nesouhlas s hodnocením městského soudu o nekonkrétnosti zmíněných tvrzení. Nejvyšší správní soud proto hodnotil, zda šlo skutečně o neprojednatelná tvrzení.

[21] Dle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. musí žaloba kromě obecných náležitostí podání obsahovat rovněž „žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné“. Žalobní bod (projednatelná žalobní námitka) je tak dle zákonného vymezení spojen se skutkovými důvody a právními důvody. Výkladem citovaného ustanovení se zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58 (publ. pod č. 835/2006 Sb. NSS), na který lze odkázat.

[22] Ve vztahu k právním důvodům, pro které žalobce považuje napadené výroky správního rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné, rozšířený senát poznamenal, že žalobce musí ozřejmit svůj náhled na to, proč jde o nezákonnost nebo nicotnost. Rozšířený senát dále uvedl: „Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami. Pokud žalobce odkazuje

pokračování

na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti.“

[23] Co se týče skutkových důvodů tvořících žalobní bod, lze poukázat na tuto část rozsudku rozšířeného senátu: *„Líčení skutkových okolností nemůže být toliko typovou charakteristikou určitých ‚obvyklých‘ nezákonností, k nimž při vyřizování věcí určitého druhu může docházet, nýbrž zcela jasně individualizovaným, a tedy od charakteristiky jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelným popisem.“*

[24] Nejvyšší správní soud souhlasí s městským soudem, že neprojednatelné bylo žalobní tvrzení označené v žalobě jako ad 2), které se týkalo lhůty k podání dodatečného daňového přiznání dle § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel v jeho rámci konstatoval, že finanční ředitelství v rozhodnutí o výsledku přezkoumání vyhodnotilo, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno po uplynutí subjektivní lhůty k jeho podání. Poté stručně shrnul, co ve vztahu k § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků namítal v odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání. Následně uvedl, že žalovaný potvrdil názor finančního ředitelství o podání dodatečného daňového přiznání po uplynutí subjektivní lhůty k tomu určené, k čemuž stěžovatel konstatoval, že došlo k porušení § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a § 114 a 116 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

[25] Ze shrnutí námitek, které stěžovatel uplatnil v odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání, není patrné, z jakého důvodu stěžovatel nesouhlasí se způsobem, jakým je žalovaný na straně 3 svého rozhodnutí vypořádal. S formulací odvolacích námitek se může soud bez problémů seznámit ze správního spisu. Z prostého sdělení, že stěžovatel v odvolání uplatnil námitky určitého znění, na což se stěžovatel omezil v žalobě, však nemůže soud seznat důvody, proč by mělo být rozhodnutí odvolacího orgánu o těchto námitkách nezákonné, již z toho důvodu, že při sepisu odvolacích námitek stěžovatel nemohl tušit, jak budou žalovaným vypořádány a tudíž ani reagovat na způsob, jakým byly vyhodnoceny. V žádném případě nebylo úkolem městského soudu, aby za stěžovatele žalobu dotvářel.

[26] Blíže nerozvité tvrzení o porušení § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a § 114 a 116 daňového řádu není projednatelným žalobním bodem, jelikož jím není jen obecný odkaz na porušení ustanovení určitého právního předpisu (viz bod [22] shora). Tvrzení označené v žalobě jako ad 2) tudíž bylo skutečně neprojednatelné.

[27] Jen pro úplnost na tomto místě Nejvyšší správní soud zmiňuje, že žalovaný objasnil, proč se věci dále finanční orgány zabývaly, i když shledaly, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno opožděně. Žalovaný uvedl, že byť bylo dodatečné daňové přiznání podáno po subjektivní lhůtě k tomu určené, výrok rozhodnutí o výsledku přezkoumávání vychází z prověření výše stěžovatelovy daňové povinnosti. Z rozhodnutí žalovaného je tak zřejmé, že daň byla stanovena finančními orgány na základě zjištění a podkladů následujících po výzvě k odstranění pochybností, k čemuž může správce daně přistoupit

bez ohledu na to, zda bylo či nebylo podáno dodatečné daňové přiznání. Jde o hodnocení, jehož se netýkaly námitky ani v žalobě ani v kasační stížnosti, proto je soudy nezkontrolovaly, a Nejvyšší správní soud je zmiňuje pouze pro úplnost.

[28] Nejvyšší správní soud se dále zabýval tím, zda městský soud postupoval správně, když část žalobní námitky označené jako ad 5) vyhodnotil jako nezpůsobilou projednání.

[29] Nejvyšší správní soud konstatuje, že žalobní tvrzení ad 5) obsahuje jednak námitku, že jak rozhodnutí o výsledku přezkoumání, tak rozhodnutí žalovaného o odvolání jsou nepřezkoumatelná, co se týče hodnocení přijetí částek uvedených na dokladech p/123 a p/124. Jednak obsahuje tvrzení o tom, že žalovaný věcně nesprávně vyhodnotil problematiku daně z přidané hodnoty ve vztahu k dokladům p/123 a p/124. V rámci námitky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí finančních orgánů stěžovatel uvedl, jak dle jeho názoru námitku vztahující se k dokladům p/123 a p/124 vypořádalo finanční ředitelství v rozhodnutí o výsledku přezkoumání, jaké námitky v daném směru předložil žalovanému v odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání, a uvedl, že žalovaný problematiku posoudil v souladu s názorem finančního ředitelství. K tvrzení o věcné nesprávnosti hodnocení žalovaného ve vztahu k přijetí částek uvedených na dokladech p/123 a p/124 uvedl pouze, že žalovaný potvrdil *„výši daňové povinnosti vyměřenou v rozporu s ZDPH, neboť konkrétní výše daňové povinnosti je uvedena v dodatečném daňovém přiznání dostatečně podložená důkazními prostředky.“*

[30] Městský soud za neprojednatelnou označil jen tu část žalobního tvrzení ad 5), která se týkala tvrzení o věcné nesprávném posouzení dokladů p/123 a p/124 z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty. Námitku nepřezkoumatelnosti městský soud za nekonkrétní neoznačil, naopak ji projednal a zhodnotil, že rozhodnutí finančních orgánů nepřezkoumatelná nejsou [k přezkumu tohoto hodnocení městského soudu viz části IV. c) níže].

[31] Nejvyšší správní soud s městským soudem plně souhlasí, že ta část žalobního tvrzení označeného jako ad 5), která pojednává o věcné nesprávném posouzení ze strany žalovaného, je neprojednatelná. Není z ní totiž patrné, s jakými ustanoveními zákona o dani z přidané hodnoty je hodnocení žalovaného dle stěžovatele v rozporu a zejména proč. Ani z obecného tvrzení, že daňová povinnost byla dostatečně podložena důkazními prostředky, není vůbec patrné, jakých pochybení se měl žalovaný při hodnocení těchto důkazních prostředků dopustit. Důvody, proč stěžovatel považuje rozhodnutí finančních orgánů za nesprávná, nelze vysledovat z pouhé rekapitulace námitek uplatněných v daňovém řízení a prostého shrnutí reakce finančních orgánů na ně.

[32] Správný je i závěr městského soudu, že neprojednatelné je rovněž žalobní tvrzení označené jako ad 6), dle něhož žalovaný nepřistoupil k navrhovanému výslechu zpracovatelky stěžovatelova účetnictví. Stěžovatel se v rámci tohoto tvrzení omezil na to, že uvedl důvody pro provedení tohoto výslechu předložené žalovanému (a to v části poněkud nepřesně, jelikož v důkazním návrhu v prvním doplnění odvolání ze dne 19. 1. 2011 nezmiňoval, že svědkyně má též potvrdit, že řádné daňové přiznání obsahovalo částky uvedené na dokladech p/123 a p/124). Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, proč navrženou svědkyni nevyslechl (žalovaný uvedl, že její výslech proběhl již 25. 11. 2009 na

pokračování

Finančním úřadu ve Voticích a od nového výsledku nelze očekávat nové informace; a uvedl, že skutečnost, že stěžovatele svědkyně neupozornila na to, že úprava částky tržeb má vliv kromě daně z příjmů též na daň z přidané hodnoty, k čemuž stěžovatel výslech navrhoval, je nepodstatná, jelikož za správnost údajů v daňovém přiznání odpovídá daňový subjekt, který sám daňové přiznání podal, a své odpovědnosti se nemůže zprostit tvrzením o tom, že nebyl svědkyní upozorněn ve vztahu k úpravě tržeb).

[33] Nejvyšší správní soud konstatuje, že v pouhém uvedení důvodů (a to dokonce částečně nepřesném), pro které stěžovatel žalovanému navrhoval vyslechnutí svědkyně, nelze nalézt důvody, pro něž stěžovatel nesouhlasí s hodnocením žalovaného, který na zmíněné důvody reagoval a dospěl k závěru, že neodůvodňují opětovné provedení svědecké výpovědi. Stejně tak není projednatelným žalobním bodem strohé tvrzení, že žalovaný v minulosti provedenou výpověď mylně hodnotil, aniž by stěžovatel ozřejmil, z čeho dovozuje mylné hodnocení. Nerozvitý poukaz na to, že výpověď byla hodnocena odlišně od závěrů, které přijalo finanční ředitelství či Ministerstvo financí ve vztahu k dani z příjmů, je zcela nedostatečný, jelikož v nynější věci šlo o daň z přidané hodnoty, přičemž hodnocení se dotýkalo dvou samostatných řádných přiznání (jednoho k dani z příjmů a jednoho k dani z přidané hodnoty, a to z pohledu, zda zahrnovaly nebo nezahrnovaly též údaje z dokladů p/123 a p/124), obsah a hodnocení jednoho přiznání nelze automaticky přenášet i na druhé.

[34] Rovněž hodnocení městského soudu, že i žalobní tvrzení označené jako ad 7) je neprojednatelné pro nekonkrétnost, považuje Nejvyšší správní soud za správné. V jeho rámci stěžovatel uvedl, že daňové řízení směřuje k naplnění § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků (tj. k co nejúplnějšímu zjištění rozhodných skutečností), je ovládáno zásadou volného hodnocení důkazů za účelem správného stanovení daňové povinnosti s nutností přihlídnout ke všem zjištěným okolnostem. Nejvyšší správní soud konstatuje, že z takto formulovaných tvrzení nelze dovodit, proč se správním rozhodnutím stěžovatel nesouhlasí. K nekonkrétnímu odkazu na hodnocení daně z příjmů, které bylo dále uvedeno v žalobě pod bodem ad 7), lze odkázat na to, co bylo uvedeno v závěru bodu [33] shora.

[35] Nejvyšší správní soud může shrnout, že městský soud správně vyhodnotil, že žalobní tvrzení označené jako ad 2), část tvrzení označeného jako ad 5) a žalobní tvrzení označená jako ad 6) a ad 7) byla neprojednatelná vzhledem ke své neuchopitelné formulaci.

[36] Stěžovatel v kasační stížnosti tvrdil, že za neprojednatelnou označil soud též námitku v žalobě označenou jako ad 4) vztahující se k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného. Nejvyšší správní soud konstatuje, že městský soud tuto námitku věcně projednal se závěrem, že rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné není [uvedené hodnocení městského soudu pak zdejší soud na základě kasační námítky přezkoumal v části IV. c) níže].

IV. b) Námitka, že městský soud nevyzval k odstranění vad žaloby

[37] Stěžovatel namítl, že ačkoli městský soud zhodnotil, že několik žalobních tvrzení je neprojednatelných, měl stěžovatele vyzvat k odstranění této vady žaloby, což však neučinil.

[38] Nejvyšší správní soud konstatuje, že v žalobě bylo uplatněno celkem 7 žalobních tvrzení označených ad 1) až 7) a stěžovatel dále označil napadené rozhodnutí za nicotné. Krajský soud zhodnotil, že pouze část takto označených žalobních tvrzení představuje projednatelné žalobní body [a to tvrzení ad 1), ad 3), část tvrzení ad 5) a námitka nicotnosti], zbylá žalobní tvrzení označil krajský soud za neprojednatelná pro nekonkrétnost.

[39] V rozhodovací činnosti Nejvyššího správního soudu lze nalézt celou řadu rozhodnutí, která navazují na právní názor vyjádřený v rozsudku ze dne 9. 8. 2004, č. j. 2 Azs 63/2004 - 46, dle něhož „[n]ejde-li tedy o situaci, kdy podání neobsahuje žádný žalobní bod, a jde-li naopak o situaci, kdy žalobní bod je formulován nedostatečně přesně a podrobně, popř. chybí-li v žalobě jiné náležitosti než žalobní body či vymezení rozsahu napadení správního rozhodnutí, je soud povinen postupovat podle ust. § 37 odst. 5 s. ř. s. a usnesením vyzvat podatele k opravě nebo odstranění vad podání tak, aby mohlo být věcně projednáno.“ K čemuž bylo v citovaném rozsudku dále uvedeno, že zpřesňovat byť nekonkrétně uplatněný žalobní bod je možno i po lhůtě dle § 71 odst. 2 s. ř. s., po této lhůtě však nelze uplatňovat žalobní body zcela nové.

[40] Nutno zdůraznit, že rozsudek sp. zn. 2 Azs 63/2004 byl výsledkem přezkumu ve věci, kde žaloba ke Krajskému soudu v Brně neobsahovala vůbec žádný projednatelný žalobní bod, pokud by v takové věci nedošlo k upřesnění uplatněných nekonkrétních žalobních tvrzení, nebylo by možno žalobu vůbec věcně projednat. V situaci, kdy žaloba, jak byla podána, obsahovala jen tvrzení, která pro svou nekonkrétnost potřebovala rozvést, navazují na citovaný rozsudek další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, např. rozsudky ze dne 19. 1. 2005, č. j. 3 Azs 125/2004 - 53; ze dne 8. 2. 2007, č. j. 3 Ads 79/2005 - 76; ze dne 31. 5. 2007, č. j. 2 Azs 8/2007 - 64, ze dne 2. 8. 2007, č. j. 2 Azs 54/2007 - 42, ze dne 22. 5. 2008, č. j. 7 Azs 28/2008 - 36. V právě uvedených rozhodnutích buď Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že žaloba obsahovala výhradně nekonkrétní žalobní bod, k jehož rozvedení měl být žalobce vyzván, nebo že žaloba neobsahovala žádný (být nedokonale formulovaný) žalobní bod a s ohledem na uplynutí lhůty dle § 71 odst. 2 s. ř. s. tuto vadu již nešlo napravit.

[41] Ve své rozhodovací praxi se Nejvyšší správní soud v mnoha věcech setkal i se situací, kdy žaloba obsahovala jednak perfektní žalobní body a jednak nekonkrétní tvrzení, která tak, jak byla uplatněna, nemohla být projednána. K řešení této situace lze odkázat na rozsudek ze dne 4. 2. 2009, č. j. 2 As 69/2008 - 148, kde bylo uvedeno:

„Pokud jde o nezbytnost výzvy k doplnění žalobního bodu, tak Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích opakovaně uvedl, že v případech, kdy žaloba neobsahuje žádný žalobní bod, a zároveň již není objektivně možné, že by žalobce žalobní bod ve lhůtě pro podání žaloby doplnil, neexistuje zákonná povinnost soudu vyzývat žalobce k odstranění těchto vad ve smyslu § 37 odst. 5 s. ř. s., neboť takto široce pojmávaná povinnost soudu by odporovala zásadě dispoziční a zásadě koncentrace řízení, v souladu s nimiž je řízení o žalobě koncipováno (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2003, č. j. 2 Azs 9/2003 - 40, publikovaný pod č. 113/2004 Sb. NSS). Jestliže ale žaloba obsahuje alespoň v hrubých rysech vymezený žalobní bod, není na místě ji odmítat, nýbrž je třeba žalobce podle § 37 odst. 5 s. ř. s. vyzvat

pokračování

k doplnění žalobního bodu, tak aby mohl být soudem přezkoumán (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 9. 2004, č. j. 2 Azs 105/2004 - 35, nebo ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Azs 158/2006 - 85, oba dostupné na www.nssoud.cz).

Daný případ je však odlišný od obou právě zmíněných. Není totiž pochyb, že žaloba obsahovala hned několik žalobních bodů, které byly dostatečně konkretizovány [...]. Za této situace, kdy žaloba určité a dostatečně konkrétní žalobní body obsahovala, nebylo nezbytné, aby městský soud žalobce vyzýval k upřesnění všech dalších tvrzení nacházejících se v žalobě. Takový postup s. ř. s. nepožaduje a navíc by byl v rozporu se zásadou dispoziční a rychlosti řízení. Téměř v každé žalobě je totiž možné nalézt tvrzení, která by si vyžádala bližší konkretizaci. Pokud však vedle těchto neurčitých tvrzení žaloba obsahuje důvody dostatečně konkrétní, není třeba vyzývat žalobce k upřesnění všech tvrzení v žalobě obsažených. K tomu je vhodné poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2003, č. j. 7 Azs 20/2003 - 44, www.nssoud.cz, kde zdejší soud zdůraznil, že soud, který není oprávněn ani povinen za žalobce cokoli dovozovat, se nemůže zabývat žalobními body vymezenými nekonkrétně. Jak již je zmíněno výše, jiná situace je v případě, že žaloba žádný dostatečně konkrétní a přezkumu schopný žalobní bod neobsahuje a naopak jsou v ní pouze žalobní body uvedené v obecné rovině. Tehdy je soud povinen žalobce podle § 37 odst. 5 s. ř. s. vyzvat k doplnění žaloby, které by spočívalo v konkretizaci žalobního bodu (k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2008, č. j. 2 As 33/2008 - 215, www.nssoud.cz).“

[42] Shodně Nejvyšší správní soud hodnotil situaci, kdy žaloba vedle perfektního žalobního bodu obsahovala i další neprojednatelná tvrzení, v rozsudku ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 As 92/2009 - 65, kde v bodě [11] uvedl: „*Nejvyšší správní soud hodnotí toto tvrzení v žalobě pouze jako zárodek žalobního bodu, který však nebyl natolik konkretizován, aby byl zcela určitý a nezaměnitelný. V této podobě vskutku nebyl projednatelný. Krajský soud nebyl povinen vyzvat stěžovatele k odstranění této nedostatečnosti, neboť žaloba obsahovala jiný žalobní bod, který byl dostatečně konkretizován. Žaloba tedy splňovala veškeré náležitosti dle § 71 s. ř. s., a jejímu projednání nic nebránilo.*“ Tento závěr je souladný např. s bodem [29] rozsudku ze dne 14. 7. 2011, č. j. 1 Afs 37/2011 - 68, či rozsudkem ze dne 3. 8. 2012, č. j. 2 Afs 12/2012 - 48.

[43] Lze shrnout, že výše uvedená judikatura Nejvyššího správního soudu liší situace, kdy žaloba obsahuje výhradně nekonkrétně formulovaná žalobní tvrzení, a situace, kdy vedle řádně formulovaného žalobního bodu obsahuje i nekonkrétní a neprojednatelné tvrzení. Ve druhé zde zmíněné situaci není povinností soudu vyzvat k ujasnění nekonkrétních tvrzení. To je však nynější případ, jelikož žaloba obsahovala vedle nekonkrétních tvrzení též projednatelné žalobní body. Z důvodů, které Nejvyšší správní soud vyjádřil ve výše citované části rozsudku sp. zn. 2 As 69/2008, městský soud nepochybil, když stěžovatele nevyzýval k upřesnění nekonkrétních tvrzení. Jejich uvedení nebránilo projednání žaloby.

IV. c) Přezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného o odvolání

[44] V žalobě stěžovatel uvedl výčet námitek uvedených v odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání, k nimž uvedl, že žalovaný je nevypořádal a jeho rozhodnutí je dle jeho názoru nepřezkoumatelné. Městský soud se s touto námitkou neztotožnil a

konstatoval, že se žalovaný s odvolacími námitkami vypořádal souhrnně, nicméně dle městského soudu žalovaný uvedl, co si o věci myslí.

[45] Nejvyšší správní soud z obsahu správního a soudního spisu městského soudu konstatuje, že odvolací námitky předložené žalovanému, jimiž se dle žalobních tvrzení žalovaný nezabýval, byly námitky s následujícím označením 1.2. až 1.5. (bod 1.5. zde byl uveden dvakrát, pokaždé s jiným obsahem) a 3.1. V odvolání předloženém žalovanému je stěžovatel formuloval tak, že je pouze zkopíroval z podání, o němž rozhodovalo finanční ředitelství. Pouze k námitce označené jako 3.1. stěžovatel dodal jeden odstavec nového textu týkající se peněžního deníku a hodnocení svědecké výpovědi zpracovatelky účetnictví.

[46] V rozhodnutí žalovaný ke zkopírovaným námitkám 1.2. až 1.5. a též 3.1. shrnul, že správce daně v průběhu řízení stěžovateli sdělil závěr, že nedoložil, že by jeho daňová povinnost měla být nižší než ta, která byla uvedena v řádném daňovém přiznání. Dále pak žalovaný plně odkázal na vypořádání těchto námitek v rozhodnutí o výsledku přezkoumání ze strany finančního ředitelství a zdůraznil, že se s tímto vypořádáním plně ztotožňuje.

[47] Nejvyšší správní soud konstatuje, že námitky lze za určitých okolností vypořádat též odkazem na to, jakým způsobem byly vypořádány v napadeném rozhodnutí, a uvedením, že se orgán, který o námitkách rozhoduje, s takovým vypořádáním plně ztotožňuje.

[48] V rozsudku ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130 (publ. pod č. 1350/2007 Sb. NSS), Nejvyšší správní soud řešil naznačenou situaci ve vztahu k přezkoumatelnosti rozsudku Krajského soudu v Brně, kdy se žalobní a odvolací námitky shodovaly, k čemuž uvedl: *„Je pravda, že krajský soud se [...] ztotožnil s názorem žalovaného. Takový krok sám o sobě ale nelze zapovědět, neboť je-li rozhodnutí žalovaného důkladné, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, není praktické a ani časově úsporné zdlouhavě a týmiž nebo jinými slovy říkat totéž. Naopak je vhodné správné závěry si přisvojit se souhlasnou poznámkou.“*

[49] Shodný náhled lze uplatnit i při posuzování přezkoumatelnosti rozhodnutí o odvolání. Podmínkou pro akceptaci takového postupu je to, že odvolací námitky jsou shodné s argumentací, která byla předložena orgánu, jenž vydal odvoláním napadené rozhodnutí. Další podmínkou je, že odkazované rozhodnutí se těmito námitkami dostatečně podrobně zabývá. Typicky taková situace nastává tehdy, když si účastník ve značné míře „ulehčuje práci“ a argumentaci použitou v předešlém řízení jednoduše zkopíruje (velmi často bez dalších úprav) do odvolání. Jde tedy o případy, kdy účastník řízení neříká, proč byla jeho argumentace přednesená orgánu, který vydal napadené rozhodnutí, vypořádána špatně, ale o případy pouhého zopakování takové argumentace. Jak odvolací orgán, tak orgán, který vydal odvoláním napadené rozhodnutí, se tak vypořádávají se shodnou argumentací. V takovém případě lze odkázat na předešlé vypořádání této argumentace v přezkoumávaném rozhodnutí, pokud je zde její vypořádání

pokračování

dostatečně podrobné, a pokud se s tímto vypořádáním odvolací orgán ztotožní, může na ni odkázat, shledá-li, že by neměl co dodat.

[50] V nynější věci přitom šlo právě o případ, kdy v žalobě stěžovatel dovozoval nepřezkoumatelnost u těch námitek, které do odvolání zkopíroval z podání, o němž rozhodovalo finanční ředitelství v rozhodnutí o výsledku přezkoumání, které žalovaný v rámci odvolání přezkoumával. Žalovaný tak mohl u zkopírovaných námitek odkázat na jejich vypořádání v odvolání napadeném rozhodnutí. Ve svém rozhodnutí k tomuto vypořádání na několika místech ještě dodal vlastní úvahy. Vypořádání odvolacích námitek je tak v nynější věci třeba vnímat v komplexu rozhodnutí o výsledku přezkoumávání a rozhodnutí žalovaného o odvolání, nikoli pouze izolovaně v rozhodnutí žalovaného. Z komplexu těchto dvou rozhodnutí je pak patrné, jak žalovaný nahlížel na stěžovatelovy odvolací námity, u nichž v žalobě namítal nepřezkoumatelnost. Nejvyšší správní soud tedy uvádí, že městský soud vyhodnotil zcela správně námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného jako nedůvodnou.

[51] Tyto závěry platí plně i pro odvolací námitku 3.1. předloženou žalovanému, u níž městský soud v návaznosti na žalobní bod ad 5) zhodnotil, že ve vztahu k této odvolací námitce není rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné. Žalovaný se plně ztotožnil s vypořádáním této námity v rozhodnutí o výsledku přezkoumání, kde finanční ředitelství objasnilo svůj náhled, že výše stěžovatelovy daňové povinnosti odpovídá té výši, která byla uvedena v řádném daňovém přiznání, a nebyla tedy nižší, jak posléze tvrdil stěžovatel. Zejména na straně 4 a 6 svého rozhodnutí rozebralo, proč stěžovatel neprokázal, že by částky uvedené na dokladech p/123 a p/124 vůbec byly zohledněny v údajích v řádném daňovém přiznání. K tomu dodalo, že stěžovatel odmítl předložit sestavu oprav v účetnictví za rok 2002. Finanční ředitelství rozebralo výpovědi svědků a srozumitelně sdělilo, jak jejich výpovědi hodnotí. Jak již bylo konstatováno výše, žalovaný vzhledem k tomu, že shodné námity posoudilo již finanční ředitelství dostatečně podrobným způsobem, mohl na rozhodnutí finančního ředitelství odkázat, k čemuž ještě dodal své hodnocení. Rozhodnutí žalovaného tedy nebylo ani ve vztahu k námitce 3.1. nepřezkoumatelné, zkopírovaná námitka 3.1. i její částečné rozvinutí v odvolání bylo rozhodnutím žalovaného argumentačně pokryto.

[52] Vedle zkopírovaných odvolacích námitek 1.2 až 1.5 a 3.1. stěžovatel namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného i ve vztahu k jiné námitce, která již nebyla zkopírována. Šlo o námitku, že zpřesnění judikatury nemůže být důvodem pro využití mimořádných opravných prostředků.

[53] Městský soud v dané souvislosti zcela adekvátně poznamenal, že v rámci žaloby proti rozhodnutí žalovaného nemůže přezkoumat rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 3. 11. 2010, č. j. 49/109654/2010-491, jímž dle § 55b zákona o správě daní a poplatků nařídilo přezkoumání rozhodnutí finančního ředitelství, které v odvolacím řízení zrušilo napadený platební výměr (srov. bod [3] shora). Toto rozhodnutí Ministerstva financí totiž bylo možno napadnout samostatnou žalobou dle § 65 a násl. s. ř. s. (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2006, č. j. 1 Afs 21/2006 - 52, šlo o nařízení přezkoumání z úřední povinnosti, kde ministerstvo vyjádřilo pro instančně nižšího správce daně závazný právní názor, že v dané věci nelze platební výměr zrušit a věc vrátit

k dalšímu řízení, jelikož takový postup zákon o správě daní a poplatků nezná). Městský soud tak zcela správně odůvodnil, proč rozhodnutí ministerstva nemůže přezkoumávat a proč jsou pro něj námitky proti tomuto rozhodnutí irelevantní.

[54] Z rozsudku městského soudu je tak patrné, že pokud chtěl stěžovatel uplatnit nějaké námitky vůči rozhodnutí Ministerstva financí, jímž bylo nařízeno přezkoumání daňového rozhodnutí, měl tak učinit v žalobě proti tomuto rozhodnutí. Tyto námitky však již nebylo možno uplatnit v rámci přezkumného řízení (kde bylo vydáno rozhodnutí o výsledku přezkoumání, ani v odvolání proti tomuto rozhodnutí). V přezkumném řízení má instančně nižší správce daně provést přezkoumání rozhodnutí, u něhož to bylo nařízeno, nikoli však hodnotit rozhodnutí instančně vyššího správce daně, kterým bylo přezkoumání nařízeno. To není účelem ani rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání ve smyslu § 55b odst. 6 zákona o správě daní a poplatků. Z toho je patrné, že pro žalovaného byly irelevantní námitky proti rozhodnutí Ministerstva financí o nařízení přezkoumání, jelikož rozhodnutí Ministerstva financí nepřezkoumával. Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že námitka, že zpřesnění judikatury nemůže být důvodem pro využití mimořádných opravných prostředků, směřovala vůči rozhodnutí, které žalovaný vůbec nepřezkoumával (tj. proti rozhodnutí Ministerstva financí, kterým bylo přezkoumání nařízeno). Ve vztahu k takové námitce nemohlo být rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné.

[55] V kasační stížnosti stěžovatel dále namítl, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné i ve vztahu k námitce týkající se peněžního deníku. V žalobě stěžovatel nenamítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného ve vztahu k této námitce (výslovně dovozoval nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného pouze vůči jiným námitkám), městský soud proto takto formulovanou námitku nepřezkoumatelnosti nemohl projednávat a její projednání ze strany Nejvyššího správního soudu brání § 104 odst. 4 s. ř. s. Námitku, která nebyla uplatněna v žalobě, ač tomu nic nebránilo, není přípustné uplatnit až v kasační stížnosti.

IV. d) Námitka nesprávné aplikace zákona o dani z přidané hodnoty ze strany městského soudu

[56] Stěžovatel v kasační stížnosti uvedl, že v průběhu daňového řízení předložil finančním orgánům veškeré podklady nutné k rozhodnutí ve věci, konkrétně ke stanovení daně, kterou deklaroval v dodatečném daňovém přiznání. Má za to, že prokázal, že částky základu daně uvedené na sporných daňových dokladech p/123 a p/124 neměly být uvedeny v řádném daňovém přiznání. Finanční orgány však setrvaly na svém názoru, že stěžovatel své tvrzení neprokázal. Namítl, že městský soud předloženou otázku posoudil chybně.

[57] Nejvyšší správní soud konstatuje, že právě zmíněné stěžovatelovo tvrzení se zcela míjí s tím, jak městský soud rozhodl. Vzhledem k nekonkrétnosti příslušných žalobních tvrzení nemohl městský soud přistoupit k věcnému hodnocení, které by se týkalo dokladů p/123 a p/124 či výše daňové povinnosti (viz body [29] až [31] shora). Městský soud pouze zhodnotil, že rozhodnutí žalovaného není v daném ohledu nepřezkoumatelné.

pokračování

[58] Tvzení, že městský soud věc vyhodnotil věcně nesprávně, nemůže být důvodné, jelikož městský soud se k aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty či dokladům p/123 a p/124 nevyjadřoval, a to z důvodu, že to formulace žaloby neumožnila. Již z tohoto důvodu se k věcnému hodnocení nemůže vyjadřovat ani Nejvyšší správní soud. Zcela nepodstatná pak již tedy je skutečnost, že v kasační stížnosti stěžovatel konkrétně a uchopitelně neobjasnil, proč by dle jeho názoru měla být věc ve vztahu k zákonu o dani z přidané hodnotě či dokladům p/123 a p/124 hodnocena věcně nesprávně. Stěžovatel se v podstatě omezil na tvrzení, že dle svého názoru prokázal, že částky základu daně uvedené na sporných daňových dokladech p/123 a p/124 neměly být uvedeny v řádném daňovém přiznání.

V. Závěr a náklady řízení

[59] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji dle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání, jelikož § 109 odst. 2 s. ř. s. takový postup předpokládá.

[60] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto dle uvedených ustanovení nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení náklady, které by překračovaly jeho běžnou úřední činnost. Nejvyšší správní soud nesouhlasí se žalovaným, že by jednání před správními soudy překračovalo v daném případě rámec běžné úřední činnosti žalovaného, který je dostatečně velkým a personálně i technicky vybaveným správním orgánem. Obhajoba vlastních rozhodnutí před soudy mezi běžné úkony orgánů, které rozhodují o odvolání, patří.

[61] Nejvyšší správní soud uvádí, že žalovanému nebylo možno přiznat paušální náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč spojených s podáním vyjádření ke kasační stížnosti, u čehož žalovaný odkazoval na nález Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13 (č. 375/2014 Sb., dostupný z <http://nalus.usoud.cz>) či na § 151 odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“). V daném ohledu nebylo nejmenšího důvodu se odchýlit od závěrů vyjádřených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 As 135/2015 - 79.

[62] Použití § 151 odst. 3 o. s. ř. nepřichází v úvahu, neboť podle § 64 s. ř. s. se má prvá a třetí část občanského soudního řádu aplikovat na řízení před správními soudy pouze tehdy, nestanoví-li sám soudní řád správní jinak. Úprava nákladů řízení v § 57 až 61 s. ř. s. je přitom komplexní a obsahuje též vlastní úpravu toho, co je nutno rozumět náklady řízení, stejně jako pravidla pro rozhodování o nich, byť jde v řadě ohledů o úpravu duplicitní, resp. obdobnou jako v občanském soudním řádu.

[63] Dále Nejvyšší správní soud řešil otázku, zda není potřeba příslušná ustanovení s. ř. s. interpretovat souladně s nálezem Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13 (275/2014 Sb.), týkajícím se rovnosti účastníků civilního řízení a práva nezastoupeného účastníka řízení na paušální náhradu hotových výdajů. Shledal ale, že tomu tak není. Ústavní soud v citovaném nálezu prováděl interpretaci ustanovení § 137 o. s. ř. v tehdy účinném znění, nikoliv interpretaci soudního řádu správního. Řada argumentů

nadnesených Ústavním soudem není pro oblast správního soudnictví využitelná. Zejména je nutno poukázat na to, že Ústavní soud shledal existenci nepravé (teleologické) mezery v právu, kterou byl nucen výkladem pomocí analogie zaplnit, v tom, že je porušena rovnost účastníků řízení podle čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Měl přitom na mysli rovnost stran konkrétního sporu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2015, č. j. 6 Ads 299/2014 - 25, vyjadřující se k dílčí otázce, zda citovaný náleze Ústavního soudu dopadá na věci sociální péče souzené ve správním soudnictví). Ve správním soudnictví přitom panuje konstantní judikatura, podle níž se žalovaným náhrada nákladů řízení zpravidla nepřiznává, a to ani tehdy, nechají-li se zastupovat advokátem (srov. k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS, popř. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47, publ. pod č. 3228/2015 Sb. NSS, a tam citovanou judikaturu). Stejně tak mívá čistě jen do oblasti občanského práva úvaha Ústavního soudu, podle níž interpretativní výrok II. citovaného nálezu představuje „alespoň dočasné řešení systémového problému české justice, tedy motivace ‚velkých hráčů‘ sériově žalovat ‚malé hráče‘.“ Z citace je zřejmé, že Ústavní soud sám vnímal svůj náleze jako překlenovací. Nejvyšší správní soud vzal proto dále v úvahu fakt, že po vydání citovaného nálezu Ústavního soudu nabyla účinnosti novela občanského soudního řádu (zákon č. 139/2015 Sb.), která daný problém vyřešila pro oblast obecného soudnictví (viz výše citované novelizované znění § 151 odst. 3 o. s. ř.). Ačkoliv si zákonodárce musel být vědom toho, že soudní řád správní obsahuje svébytnou úpravu nákladů řízení, k jeho novelizaci v tomto směru nepřistoupil. Tím se jen potvrzuje úvaha, že důvody, pro které Ústavní soud využil v občanském soudním řízení ústavně konformní výklad pomocí analogie, nejsou plně přenositelné na řízení podle soudního řádu správního.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. května 2016

JUDr. Radan Malík
předseda senátu