



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **CHANCE a. s.**, se sídlem Politických vězňů 156, Beroun, zastoupena Mgr. Závěšem Hlaváčem, advokátem se sídlem Muchova 240/6, Praha 6, proti žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**, se sídlem nábřeží Kapitána Jaroše 1000/7, Praha 7, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 10. 4. 2018, č. j. 45 Af 32/2017 - 66,

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.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Praze (dále také „krajský soud“), kterým byla dle § 87 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) zamítnuta její žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, kterou se domáhala toho, aby soud určil, že postup žalovaného při zahájení daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2014 je nezákonným zásahem, a aby žalovanému zakázal pokračovat v porušování práv stěžovatelky a nařídil, aby žalovaný nezákonný zásah neprodleně ukončil.

[2] Nezákonnost daňové kontroly stěžovatelka odvozovala z toho, že tato nebyla zahájena na základě „svobodného rozhodnutí“ generálního ředitele Generálního finančního

ředitelství (dále také „GFŘ“), nýbrž na základě politického nátlaku. Nebyly to totiž orgány finanční správy, nýbrž Poslanecká sněmovna (zejména její rozpočtový výbor), kdo rozhodl o prověření emisí korunových dluhopisů vydaných v roce 2012. Takový postup nelze v demokratickém státě připustit, a daňová kontrola je již z tohoto důvodu nezákonná. Rozpočtový výbor nadto předjímá výsledky daňových kontrol, když tvrdí, že při emisi korunových dluhopisů došlo k obcházení zákona. Podlehl-li finanční správa politickému nátlaku při zahajování daňových kontrol, lze se důvodně obávat, že tak učiní i co se týče samotného výsledku těchto kontrol.

[3] Krajský soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Uvedl, že z vyjádření řady politických činitelů a zástupců finanční správy předložených stěžovatelkou, která soud provedl na jednání jako důkazy, lze dovodit pouze to, že korunové dluhopisy se staly na jaře roku 2017 závažným politickým tématem. Z ničeho však neplyne, že by se finanční správa rozhodla prověřit korunové dluhopisy na politický nátlak. Tím spíše nelze dovodit, že by byla na politický nátlak zahájena daňová kontrola u stěžovatelky. Ani to, že se jedná o plošnou kontrolu všech subjektů, které v roce 2012 emitovaly korunové dluhopisy, neprokazuje, že by byla prováděna na politickou objednávku. Koncepční rozhodnutí ředitele Generálního finančního ředitelství nemohou být předmětem soudního přezkumu. Zahájení daňové kontroly nemůže bránit ani to, že se určitá právní otázka mající dopad na stanovení daňové povinnosti stane otázkou veřejně (politicky) debatovanou. Připuštění takového omezení by ve vztahu ke kompetencím finanční správy nebylo přípustné. Nebylo by současně možné vyloučit ani to, že vyvolávání takové diskuze by mohlo být i záměrné a účelové, tedy cílené na to, aby určitá oblast nemohla být finanční správou kontrolována. Závěrem rozsudku krajský soud uvedl, že pro zjištění rozhodných skutečností provedl již dostatek důkazů, pročež považuje za nadbytečné provádět další žalobkyní předložené důkazy.

II.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.. Vytýkala mu, že nepřisvědčil její žalobní argumentaci, že předmětnou daňovou kontrolu je třeba považovat za nezákonný zásah. Obsáhle polemizovala i s odůvodněním rozsudku. Podle stěžovatelky již z chronologického vývoje událostí vyplývá, že rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny nelegitimně nařizuje orgánům finanční správy zahajovat daňové kontroly emitentů korunových dluhopisů a současně předjímá výsledek těchto kontrol. Zahájení daňové kontroly na základě politického tlaku je ovšem v rozporu s ústavními principy a nelze jej v demokratickém státě připustit. Navíc za této situace existuje důvodná obava, že finanční správa se bude snažit vyhovět politickému zadání a bude účelově vydávání korunových dluhopisů sankcionovat. Postup finanční správy nadto odporuje zákazu diskriminace, neboť výběr kontrolovaných subjektů není objektivní, nýbrž jde o postup motivovaný snahou doměřit daň a snahou veřejně diskreditovat emitenty korunových dluhopisů (resp. vlastníky a nabyvatele těchto dluhopisů). Dále krajskému soudu vytýkala, že neprovedl všechny stěžovatelkou navrhované důkazy, resp. že řádně neodůvodnil, proč jim nevyhověl. S ohledem na výše uvedené stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

pokračování

[5] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s krajským soudem v tom, že koncepční rozhodnutí ředitele Generálního finančního ředitelství nemohou být předmětem soudního přezkumu. Skutečnost, že by měl být generální ředitel snad úkolován rozpočtovým výborem Poslanecké sněmovny, vyvrací jeho vyjádření ze dne 14. 3. 2017. Žalovaný uvádí, že optikou stěžovatelky by finanční správa neměla korunové dluhopisy kontrolovat jen proto, že Poslanecká sněmovna se ohledně těchto určitým způsobem vymezila. V takové situaci by ovšem bylo finanční správě zamezeno vykonávat její zákonné pravomoci pokaždé, když by se Poslanecká sněmovna vyjádřila k určité problematice. Obava ohledně případného výsledku kontroly je pak pouze ničím nepodloženou spekulací, neboť žalovaný zatím k žádným kontrolním výsledkům nedospěl. Krajský soud nepochybil ani co se týče dokazování. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV.

[6] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením („zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.

[9] Pojem „zásah“ soudní řád správní (s. ř. s.) ani jiný zákon nekonkretizuje. Odbornou literaturou (např. Hendrych, D. a kol., *Správní právo, Obecná část*, 5. vydání, Praha, C. H. Beck 2003, str. 178 a násl.), Ústavním soudem (např. nález ve věci sp. zn. I. ÚS 512/02, usnesení ve věci sp. zn. I. ÚS 422/99) a Nejvyšším správním soudem (např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, sp. zn. 2 Afs 144/2004, rozsudky sp. zn. 3 As 52/2003 a sp. zn. 2 Aps 1/2005) je vykládán pojem zásah ve smyslu § 82 s. ř. s. tak, že jím mohou být především aktivní úkony správních orgánů nebo jiných součástí veřejné správy v rámci výkonu veřejné moci, související s výkonem správní činnosti označované jako „správní dozor“ v nejširším smyslu. Z pohledu nezákonného zásahu aktivním úkonem správního orgánu nebo jiné součásti veřejné správy je podstatné, že se může typově jednat o protiprávní útok orgánů veřejné moci vůči základním ústavně zaručeným právům, který v době svého působení představuje trvalé ohrožení po právu existujícího stavu. Musí být zároveň splněna podmínka bezprostřednosti takového zásahu (doktrína hovoří o bezprostředním zásahu v souvislosti se správní činností k odvrácení nebezpečí, které bezprostředně ohrožuje právem chráněné zájmy, jímž veřejná správa fyzicky zasahuje do právních poměrů osob, které toto ohrožení vyvolaly, popř. třetích osob, a omezuje je v jejich právech). Tradičně jsou za takový zásah považovány autoritativní úkony úředních osob bezprostředně omezující jejich adresáty v jednání, jež by jinak uskutečňovat mohli, které pro svoji neodkladnost nejsou uskutečňovány jinak obvyklým procením postupem respektujícím všechna procesní pravidla správního řízení zakončeného vydáním správního

rozhodnutí. Důvodem takových autoritativních úkonů je typicky neodkladná potřeba ochrany života, zdraví, majetku a veřejného pořádku (vedle výše uvedené judikatury viz např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 4. 11. 2010, č. j. 62 Af 46/2010 - 337, rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 4. 2017, č. j. 30 A 70/2016 - 80, či na něj navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2018, č. j. 7 As 164/2017 - 26).

[10] Pro konstatování nezákonnosti zásahu je třeba splnit kumulativně následující podmínky: Žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, který není rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“ (6. podmínka). Nutno poznamenat, že podmínka č. 6 již po novelizaci s. ř. s. provedené zákonem č. 303/2011 Sb. s účinností k 1. 1. 2012 nemá své zákonné opodstatnění. Není-li byt jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout (viz rozsudky ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 69, ze dne 3. 11. 2015, č. j. 4 Azs 155/2017-20 atp.).

[11] Judikatura správních soudů se opakovaně zabývala i otázkou zásahů spočívajících v provádění daňové kontroly. Dospěla k závěru, že *„zahájení i provádění daňové kontroly (§ 16 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) může být podle okolností nezákonným zásahem, proti kterému je možno podat žalobu podle § 82 a násl. soudního řádu správního.“* (viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, a na něj navazující judikaturu). Tyto závěry lze přitom plně aplikovat i na daňovou kontrolu ve smyslu § 85 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, který s účinností od 1. 1. 2011 nahradil zákon o správě daní a poplatků (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2017, č. j. 10 Afs 206/2017 - 39, č. 3677/2018 Sb. NSS). Takovým zásahem může být podle judikatury např. zahájení daňové kontroly po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, nezákonně opakovaná daňová kontrola, či kontrola, v jejímž průběhu dochází k nezákonnému postupu ze strany pracovníka správce daně (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, či rozsudky tohoto soudu ze dne 20. 5. 2015, č. j. 1 Afs 32/2015 - 28, ze dne 20. 5. 2015, č. j. 4 Afs 54/2015 - 21, či ze dne 30. 4. 2014, č. j. 6 Afs 46/2014 - 39).

[12] V nyní projednávané věci stěžovatelka dovozovala nezákonnost daňové kontroly z toho, že byla zahájena pouze na základě politického nátlaku (a nikoliv ze svobodné vůle finanční správy).

[13] Z listin předložených stěžovatelkou vyplývá, že otázka korunových dluhopisů se v roce 2017 stala široce a intenzivně diskutovanou otázkou, ke které se v hojné míře vyjadřovala jak veřejnost, tak jednotliví političtí činitelé a další zainteresované osoby (např. bývalá náměstkyně ministra financí Mgr. Simona Hornochová). V rámci tohoto období (jak stěžovatelka konstantně připomíná) pak rozpočtový výbor Poslanecké sněmovny vydal usnesení ze dne 8. 3. 2017, č. 579, ve kterém konstatoval, že *„existují doložitelná podezření, že při emisi tzv. „korunových dluhopisů v roce 2012 mohlo ze strany některých*

pokračování

emitentů a jejich vlastníků docházet ke zneužití nebo obcházení zákonů v oblasti daní“. Výbor proto požádal Ing. Martina Janečka, generálního ředitele Generálního finančního ředitelství, aby toto připravilo a vydalo metodický pokyn týkající se dané otázky a aby na základě tohoto pokynu byly prověřeny všechny emise korunových dluhopisů v roce 2012. O proběhnuvších kontrolách měl být výbor informován. Na uvedenou výzvu zareagoval ředitel Generálního finančního ředitelství Ing. Janeček dopisem adresovaným předsedovi rozpočtového výboru ze dne 14. 3. 2017, č. j. 30969/17/7000-00073-101206. V tomto dopisu generální ředitel uvedl, že na jednání „žádná konkrétní podezření a s nimi související důkazy nebyly diskutovány, přičemž závěry formulované v Usnesení by měly vycházet z průběhu jednání. Z konstatování v bodě I. Usnesení zároveň vůbec nevyplyvá, o jaká konkrétní podezření se jedná, a jakým způsobem je rozpočtový výbor dokládá“. Dále pak ředitel zdůraznil, že nijak nerozporuje, že „orgán Poslanecké sněmovny může požadovat po členu vlády nebo vedoucím správního úřadu informace a vysvětlení vztahující se k jejich činnosti, ovšem tuto pravomoc nelze vykládat tak, že je možné ukládat členu vlády nebo vedoucímu správního úřadu úkoly týkající se výkonu působnosti jím řízeného správního orgánu nebo správních orgánů jemu podřízených, resp. provedení určitých úkolů závazně požadovat. Stejně jako výbor Poslanecké sněmovny nemůže žádat soudy, aby upravily svou rozhodovací praxi a některé kauzy řešily přednostně, nebo policii, koho a jak vyšetřovat, tak nemůže žádat správní orgán, aby změnil svou správní praxi na základě požadavků vybraných poslanců. Není možné takto dovozovat pravomoc moci zákonodárné nařídít orgánům moci výkonné, jakým způsobem mají požadované informace získat, což vyplývá z principu enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí a z principu dělby moci tak, jak je uplatňován v České republice.“

[14] Již z výše uvedeného je tedy zřejmé, že finanční správa (resp. generální ředitel GFŘ) si byla plně vědoma toho, že není její povinností konat dle zadání rozpočtového výboru a proti tomuto se důrazně ohradila. Uvedené pak generální ředitel zopakoval a dále rozvedl ve svém dopise ze dne 31. 5. 2017, č. j. 66478/17/7000-00010-303126, adresovaném předsedovi rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny (který byl taktéž jako výše citovaný dopis krajským soudem proveden jako důkaz). V dopisu ze dne 31. 5. 2017 generální ředitel v reakci na předchozí komunikaci s předsedou rozpočtového výboru konstatoval následující: „Děkuji za Vaše ujištění, že Rozpočtový výbor neměl na mysli, aby na základě jeho Usnesení byl zpracován speciální postup pro prověřování daňových subjektů v daňových souvislostech výplaty úrokových příjmů z dluhopisů s nízkou nominální hodnotou, typicky 1 korunu, označovaných ve veřejném prostoru běžně jako „korunové dluhopisy“. Plně s Vámi souhlasím, že důležitá je především skutečná aktivita Finanční správy při smysluplném prověřování dané problematiky. Proto byl Generálním finančním ředitelstvím připraven Vámi zmíněný dokument s názvem „Metodická pomůcka pro prověřování správnosti uplatnění daně u výnosů z korunových dluhopisů“, který jednoznačně dokládá metodickou činnost v dané oblasti, zejména její dlouhodobost a pravidelné přizpůsobování zkušenostem z praxe a aktivní práci s dostupnou judikaturou. [...] Velmi si cením Vašeho vyjádření, že výše zmíněné Usnesení Rozpočtového výboru považujete za podnět či informaci, s nimiž Finanční správa jinak standardně pracuje. Přesně tak bylo v souladu se zákonnými zásadami daňového řízení k předmětnému Usnesení přistoupeno. Ipřesto, že se problematikou korunových dluhopisů v době jednání Rozpočtového výboru Finanční správa intenzivně zabývala, po jednání Rozpočtového výboru jsem uložil úkol zanalyzovat, zda okruh do té doby zachycených případů určených k prověření je dostatečný. V této souvislosti musím poznamenat, že pokud by Finanční správa nepostupovala podle zákonných zásad daňového řízení, případné pozitivní nálezy

z kontrolní činnosti by mohly být zatíženy procesní vadou, která by mohla z pohledu správce daně významně zvýšit riziko následně probraných soudních sporů. Výše zmíněné Usnesení tak správce daně uchopil jako jeden z podnětů získaných v rámci debaty, z níž bylo možné dovodit výrazný nárůst poptávky veřejnosti, aby daňové otázky týkající se korunových dluhopisů byly prověřeny komplexním způsobem. Vyhovění takto intenzivní poptávce veřejnosti považují za postup, který je v souladu s obecnými zásadami veřejné správy, přičemž jej nelze provést jinak, než úplným prověřením daňových souvislostí všech úrokových příjmů plynoucích z korunových dluhopisů.“

[15] Výše uvedená citace podle názoru Nejvyššího správního soudu zcela bez pochyb potvrzuje, že finanční správa nepostupovala ve vztahu ke korunovým dluhopisům pod politickým nátlakem, jak tvrdí stěžovatelka. Citace části dopisu generálního ředitele Generálního finančního ředitelství naopak vede k závěru, že finanční správa se danou problematikou zabývala již před vydáním usnesení rozpočtového výboru a také, že finanční správa s usnesením rozpočtového výboru zacházela „pouze“ jako z informací o uvedené problematice a o společenské poptávce na jejím vyjasnění.

[16] Ani z dalších listin založených ve správním a soudním spisu (vč. listin předložených stěžovatelkou) nelze dovozovat, že by danou kontrolu bylo lze považovat za nezákonný zásah. Stěžovatelka ani netvrdila, že by se v daném případě mělo jednat o nepřipustně opakovanou daňovou kontrolu, o daňovou kontrolu zahájenou po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně atp. (k tomu viz vedle výše uvedené judikatury např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2005, č. j. 5 Afs 223/2004 - 89, publ. pod č. 1411/2007 Sb. NSS, ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 - 57, publ. pod č. 868/2006, ze dne 17. 8. 2006, č. j. 1 Afs 119/2005 - 53). Krajský soud nepochybil ani podpůrným poukazem na stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11 (č. 368/2011 Sb.), které skutečně nevyžaduje pro zahájení daňové kontroly existenci důvodných podezření. To ostatně potvrzuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, č. j. 7 Afs 65/2013 - 40, podle něhož správce daně nemusí při zahájení daňové kontroly disponovat žádným konkrétním podezřením. Daňová kontrola je „jedním z prostředků generální prevence před krácením daní ze strany poplatníků/plátců daní. Daňovou kontrolu lze proto zpravidla zahájit u každého daňového subjektu, a to bez jakýchkoliv podezření či důvodů, kterými by musel správce daně nutně disponovat.“

[17] Nutno dodat, že je běžné, že finanční správa daňovou kontrolu zahajuje nejen na základě vlastní činnosti, ale i na základě podnětů veřejnosti, skutečností, které se dozví od jiných orgánů státní moci (např. od Policie ČR atp.).

[18] Aprobování přístupu stěžovatelky by *ad absurdum* mohlo vést i k eliminaci kontrolní činnosti finanční správy. Pokud by totiž na úrovni zákonodárných sborů probíhala intenzivní debata na určité téma, tak jak tomu bylo v projednávané věci, uvedená oblast by se automaticky dostala mimo kompetenci veřejné správy. Takový výklad nelze přijmout.

[19] Nutno zdůraznit i to, že daňová kontrola může skončit jak s výsledkem, že daňová povinnost se odchyluje od údajů v daňovém tvrzení (může být zjištěno, že správně měla být přiznána daň vyšší, ale i nižší), tak s výsledkem, že daňová povinnost přesně odpovídá

pokračování

té, kterou daňový subjekt vyčíslil ve svém daňovém tvrzení (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 18. 6. 2015, č. j. 9 Afs 140/2014 - 44). Z ničeho přitom nevyplývá, že by měla být finanční správa „nekriticky“ vedena snahou vyhovět politické objednávce a doměřit stěžovatelce daň „za každou cenu“ (uvedená obava stěžovatelky není podložena žádnými relevantními tvrzeními a podklady). Dodát pak také lze, že pokud by případně daňová kontrola v případě stěžovatelky skončila doměřením daňové povinnosti, bude moci při splnění všech zákonných podmínek příp. rozhodnutí o tomto doměření napadnout správní žalobou (v tomto řízení pak stěžovatelka bude moci vznášet i argumenty stran postupu vedoucího k doměření daně). Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s krajským soudem i v tom, že koncepční rozhodnutí o činnosti finanční správy jsou v kompetenci ředitele Generálního finančního ředitelství.

[20] Pokud pak stěžovatelka v kasační stížnosti namítala, že kontrola porušuje zásadu zákazu diskriminace (neboť výběr subjektů ke kontrole nebyl objektivní), jedná se o novou námitku uplatněnou poprvé v kasační stížnosti. Jelikož stěžovatelka uvedenou námitku neuplatnila v žalobě, ač tak učinit mohla, Nejvyšší správní soud se jí nemohl se zřetelem na ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. zabývat. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu *„ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřípustné. Ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s. naproti tomu brání tomu, aby se poté, co bylo vydáno přezkoumávané rozhodnutí, uplatňovaly skutkové novoty. K takto uplatněným novým skutečnostem kasační soud při svém rozhodování nepřiblíží“* (srov. rozsudek ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004 - 49). Jak již Nejvyšší správní soud uvedl např. v rozsudku ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. představuje zavedení koncentračního principu do řízení před Nejvyšším správním soudem. Jeho užití lze považovat za zcela racionální, neboť zajišťuje, aby výhrady účastníků řízení proti pravomocnému správnímu rozhodnutí byly nejprve projednány krajskými soudy, přičemž Nejvyšší správní soud přezkoumá již pouze zákonnost závěrů krajských soudů k jednotlivým skutkovým a právním otázkám. Pokud by bylo v řízení o kasační stížnosti připuštěno uplatnění skutkových a právních novot, vedlo by to k popření kasačního principu, který se uplatňuje v řízení o tomto mimořádném opravném prostředku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2012, č. j. 4 Azs 1/2011 - 89). Z důvodu procesní opatrnosti kasační soud dodává, že neshledává diskriminaci v zahájení daňové kontroly u subjektů vybraných na základě objektivního kritéria (emise předmětných dluhopisů).

[21] Přisvědčit nelze ani kasačním námitkám týkajícím se dokazování. Stěžovatelka vytýkala krajskému soudu, že neprovedl všechny navrhované důkazy. Nejvyšší správní soud v této souvislosti konstatuje, že není povinností soudu vyhovět všem důkazním návrhům, to jej však nezabavuje povinnosti svůj postup řádně odůvodnit. Srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 24. 2. 2004, sp. zn. I. ÚS 733/01, či další rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2004, sp. zn. IV. ÚS 570/03, ze dne 29. 6. 2004, sp. zn. II. ÚS 418/03, ze dne 23. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 359/05, ze dne 24. 7. 2014, sp. zn. IV. ÚS 714/13, ze dne 14. 11. 2002, sp. zn. III. ÚS 285/02, ze dne 12. 11. 2013, sp. zn. I. ÚS 1215/11 atp. Přesně v duchu uvedené judikatury krajský soud postupoval. Řádně odůvodnil, proč nevyhověl všem důkazním návrhům, přičemž zdejší soud se ztotožňuje i s důvody, které krajský soud k tomuto závěru vedly. Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem dané důkazy

považuje za nadbytečné. Již z provedených důkazů totiž jednoznačně plyne, že ačkoliv ve věci korunových dluhopisů probíhala intenzivní veřejná a politická diskuze, daňová kontrola u stěžovatelky jako emitenta korunových dluhopisů nebyla zahájena na základě politického tlaku (jak tvrdí stěžovatelka). Provedení dalších důkazů týkajících se zejména dané politické debaty by tak skutečně bylo nadbytečné a nemohlo by změnit postavení stěžovatelky ve smyslu úspěchu ve věci. Ze stejného důvodu ostatně ani Nejvyšší správní soud nepřistoupil k provedení důkazů listinami, které nebyly jako důkaz provedeny krajským soudem, a které stěžovatelka předložila ke kasační stížnosti. Pokud pak stěžovatelka tvrdila, že krajský soud zcela opomenul návrh na výslech svědků navržených stěžovatelkou na ústním jednání proběhnuvším dne 10. 4. 2018 (mj. výslech Ing. M. J. a JUDr. A. S.), uvádí zdejší soud, že na předmětném ústním jednání krajský soud provedl některé z důkazů a následně vyhlásil usnesení, že návrh na provedení dalšího dokazování se zamítá. Dané usnesení týkající se právě i navrhovaných výslechů pak soud odůvodnil nadbytečností daných důkazů, když uvedl, že podstatné okolnosti byly již zjištěny z provedeného dokazování. Není tudíž pravdou, že by krajský soud dané výsledky zcela opomněl. Za vadu vyvolávající nutnost zrušení rozsudku nepovažuje Nejvyšší správní soud ani to, že se krajský soud s danými návrhy vypořádal na jednání, přičemž důvody, které jej k tomu vedly, pak nezopakoval v rámci rozsudku. Povinností soudu přitom není zasílat účastníkovi řízení samostatně usnesení o neprovedení důkazů vyhlášené na ústním jednání.

[22] Nejvyšší správní soud neshledal v rozhodnutí krajského soudu ani žádné další vady, pro které by bylo nutno jeho rozhodnutí zrušit. Zdejší soud se s hodnocením věci krajským soudem ztotožnil a plně jej přebírá. Z tohoto důvodu nemohl Nejvyšší správní soud shledat případnou ani polemiku stěžovatelky s argumentací krajského soudu.

[23] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[24] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 19. července 2018

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu