



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Zdeňka Kühna a Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobkyně: **EKO Logistics, s. r. o.**, Tyršova 68, Týnec nad Labem, zastoupené advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem, Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, Letenská 15, Praha 1, proti rozhodnutí ze dne 17. 6. 2020, čj. MF-12137/2020/3901-4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 25. 1. 2022, čj. 54 Af 7/2020-26,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalobkyni **se vrací** soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5 000 Kč**, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do rukou jejího advokáta Mgr. Jakuba Hajdučíka, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Popis věci

[1] Společnost EKO Logistics vede s orgány finanční správy spor o úroky z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období května a srpna 2012. Finanční úřad pro Středočeský kraj o úrocích rozhodl dvěma platebními výměry z listopadu 2018. Odvolací finanční ředitelství zamítlo odvolání společnosti proti platebním výměrům rozhodnutím z listopadu 2019. V březnu 2020 však Generální finanční ředitelství nařídilo přezkoumání tohoto odvolacího rozhodnutí z listopadu 2019 (pro procesní pochybení). I proti nařízení přezkoumání se společnost odvolala. Její odvolání zamítlo Ministerstvo financí rozhodnutím z června 2020.

[2] Společnost napadla rozhodnutí ministerstva žalobou, a to u Krajského soudu v Praze. Jeho místní příslušnost podle ní založilo to, že původní platební výměry vydal finanční úřad, jehož obvodem působnosti je Středočeský kraj. S tím však krajský soud nesouhlasil a postoupil věc Městskému soudu v Praze (§ 7 odst. 2 soudního řádu správního). Místní příslušnost soudu se totiž v tomto případě odvozuje od sídla orgánu, který nařídil přezkoumání – nikoli od místní působnosti orgánu, který původně rozhodl o úrocích.

2. Kasační stížnost

[3] Proti usnesení krajského soudu podala společnost kasační stížnost. Podle ní neobstojí závěr, že přezkumné řízení podle daňového řádu (zákon č. 280/2009 Sb.) je s původním „doměřovacím řízením“ (jak to formuloval krajský soud) spojeno jen volněji. Jednak tu šlo o předpis úroků, ne o doměřovací řízení; především ale § 123 odst. 5 daňového řádu umožňuje přezkoumávané rozhodnutí jen zrušit nebo změnit (nevydává se tedy rozhodnutí nové). Toto konečné rozhodnutí pak případně soud podrobuje přezkumu společně s původním rozhodnutím. Správnost názoru společnosti potvrzuje i usnesení NSS ze dne 9. 9. 2021, čj. Nad 148/2021-45. Věc měl tedy projednat Krajský soud v Praze.

3. Právní hodnocení

[4] Kasační stížnost není důvodná.

[5] Správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem (§ 121 odst. 1 daňového řádu). Příslušný k tomu je správce daně nejbližší nadřízený správci daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni (§ 122 odst. 1 daňového řádu) a vlastní přezkumné řízení provede správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni (§ 123 odst. 1 daňového řádu).

[6] Krajský soud správně připomněl, že rozhodnutí NSS, jichž se společnost dovolávala v žalobě, řešila jiné otázky než tu nyní spornou:

- Usnesení ze dne 28. 5. 2014, čj. Nad 85/2014-26, a rozsudek ze dne 3. 10. 2017, čj. 9 As 282/2017-41, se netýkaly nařízení přezkoumání rozhodnutí, ale prohlášení nicotnosti podle § 105 daňového řádu.
- Rozsudek ze dne 31. 10. 2018, čj. 2 As 188/2018-19, č. 3824/2019 Sb. NSS, se zabýval řízením o povolení či nařízení obnovy řízení (a odlišil je od řízení o prohlášení nicotnosti). Rozhodování o obnově nemá úzkou souvislost s původním řízením. Místní příslušnost soudu se proto určí podle obvodu působnosti správce daně, který v prvním stupni rozhodl o obnově, nikoli podle obvodu působnosti správce daně, který v prvním stupni rozhodl v původním daňovém řízení.
- Rozsudek ze dne 30. 4. 2019, čj. 2 As 106/2019-15, se týkal rozhodnutí vydaného ve zkráceném přezkumném řízení podle § 98 a § 97 odst. 3 správního řádu. Takové rozhodnutí má úzkou souvislost s původním řízením a rozhodnutím ve věci.

[7] NSS se s krajským soudem shoduje v tom, že tato rozhodnutí se v nynější věci neuplatní. Společnost se snaží argumentovat ve prospěch úzké souvislosti rozhodnutí

pokračování

původního a rozhodnutí nově vydaného; není proto třeba věnovat se rozsudku 2 As 188/2018, v němž žádná taková souvislost (při obnově řízení) shledána nebyla. Případy, v nichž taková souvislost shledána byla (nicotnost, zkrácené přezkumné řízení), pak nejsou podobné projednávané věci.

[8] *Prohlášení nicotnosti* není žádným procesním mezikrokem, který by se děl poněkud stranou rozhodování o věci samotné – naopak. Vydání takového rozhodnutí má bezprostřední a přímý dopad na osud původního rozhodnutí, úzká souvislost je tu tedy dána. Ve *zkráceném přezkumném řízení* podle správního řádu je pak jediným úkonem vydání rozhodnutí, jímž přezkumný orgán zruší či změní původní rozhodnutí, případně je zruší a věc vrátí orgánu nižšího stupně k dalšímu řízení. Právě v tom je dána úzká procesní souvislost původního rozhodnutí a rozhodnutí vydaného ve zkráceném přezkumném řízení: bezprostředně na sebe procesně navazují, ani zde není žádný procesní mezikrok. Není to tak, že by „zkrácené přezkumné rozhodnutí“ teprve předávalo věc samotnou k meritornímu rozhodnutí jinam: naopak už přímo jde o rozhodnutí ve věci.

[9] Od těchto případů se liší rozhodnutí, jímž správce daně nařizuje přezkoumání rozhodnutí a k němuž se NSS vyjádřil v usnesení ze dne 17. 1. 2019, čj. Nad 147/2018-49 (body 10 až 13), nebo stručněji v usnesení ze dne 28. 4. 2021, čj. Nad 73/2021-156 (bod 7). Z nich plyne, že přezkumné řízení podle daňového řádu nelze chápat jako pokračování odvolacího řízení či jako řízení tvořící s odvolacím řízením jeden celek. Jedná se o samostatné řízení o dozorčím prostředku, relativně nezávislé na původním řízení. Úzká souvislost mezi původním rozhodnutím a rozhodnutím, jímž správce daně nařizuje jeho přezkoumání, tu tedy není dána.

[10] Ve věci Nad 147/2018 pak soud zdůraznil, že přezkumné řízení podle daňového řádu je rozděleno do dvou samostatných a zároveň navazujících fází. V první z nich rozhoduje nadřízený správce daně o nařízení přezkoumání původního rozhodnutí ve věci; ve druhé pak probíhá vlastní přezkumné řízení vedené správcem daně, který ve věci původně rozhodl v posledním stupni.

[11] První fáze přezkumného řízení (*o niž jde i v této věci*) nemá podle usnesení Nad 147/2018 těsnou souvislost s původním řízením. Jeho předmětem není přezkoumávané rozhodnutí v úzkém slova smyslu (jako tomu je v řízení o prohlášení nicotnosti), nýbrž to, zda jsou dány důvody k opětovnému „otevření“ věci, která už původním rozhodnutím byla jednou vyřešena. Správce daně nejblíže nadřízený správci daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni, posuzuje jen to, zda jsou splněny podmínky pro nařízení přezkoumání rozhodnutí. Tento nejblíže nadřízený správce daně naopak nerozhoduje o věci samé, která byla předmětem onoho původního řízení.

[12] NSS považuje tuto argumentaci nadále za přesvědčivou a platnou i pro nynější věc. Jeho judikatura k této otázce je ustálená a není důvod se od ní odchýlovat (z poslední doby třeba rozsudek ze dne 18. 5. 2022, čj. 6 As 58/2022-17). Společnost se navíc mylí, tvrdí-li, že NSS nedávno zaujal opačný názor, a to v usnesení sedmého senátu ze dne 9. 9. 2021, čj. Nad 148/2021-45, *MCU Koloseum*. I tam šlo tak či onak o přezkumné řízení podle daňového řádu. Skutkové okolnosti oné věci však nejsou „*prakticky totožné*“ jako v nynější věci, jak společnost tvrdí, ale podstatně jiné:

- Finanční úřad pro Liberecký kraj vydal platební výměry (listopad 2018),
- Odvolací finanční ředitelství (se sídlem v Brně) výměry k odvolání změnilo – snížilo výši odvodů za porušení rozpočtové kázně (únor 2020),
- Generální finanční ředitelství nařídilo přezkoumání rozhodnutí o odvolání (září 2020),
- Odvolací finanční ředitelství výměry změnilo a podruhé snížilo výši odvodů (říjen 2020),
- Generální finanční ředitelství k odvolání změnilo rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství tak, že samo změnilo platební výměry a do třetice snížilo výši odvodů (březen 2021).

[13] Žalobu proti rozhodnutí Generálního finančního ředitelství z března 2021 podala obecně prospěšná společnost MCU Koloseum u Krajského soudu v Brně. Ten však měl za to, že by věc měla být postoupena Krajskému soudu v Ústí nad Labem – pobočce v Liberci, a NSS mu dal za pravdu. Zdůvodnil to tím, že rozhodnutí napadené žalobou bylo vydáno už v oné *druhé* fázi přezkumného řízení: správce daně jím jen nenařídil, že se o věci bude znovu rozhodovat, ale přímo o ní znovu rozhodl. Je tu tedy podle sedmého senátu úzká souvislost mezi původními rozhodnutími z listopadu 2018 a února 2020 na straně jedné – a rozhodnutím z března 2021 na straně druhé.

[14] Rozhodnutí, jímž bylo nařízeno přezkoumání rozhodnutí v nynější věci, se tedy podobá rozhodnutí vydanému ve věci *MCU Koloseum* v září 2020 (kdy nadřízený správce daně nařídil přezkoumání rozhodnutí o odvolání) – a naopak se nepochybně podobá rozhodnutí ve věci *MCU Koloseum* z března 2021. Vydal je sice jak v září 2020, tak v březnu 2021 stejný orgán (Generální finanční ředitelství), ovšem pokaždé v jiné procesní roli. Sedmý senát NSS ve věci *MCU Koloseum* postoupil věc do Libereckého kraje proto, že v březnu 2021 rozhodovalo Generální finanční ředitelství už jako odvolací orgán o věci samé.

[15] V nynější věci mají ovšem soudy co do činění teprve s *první* fází přezkumného řízení, pro niž se uplatní závěry usnesení Nad 147/2018. Společnost tyto fáze nesprávně zaměňuje. O tom svědčí i bod 9 její kasační stížnosti, v němž se k prokázání úzké souvislosti s původním řízením dovolává § 123 odst. 5 daňového řádu. Ten ovšem upravuje až *druhou* fázi přezkumného řízení. (*Jestliže správce daně po zahájení přezkumného řízení zjistí, že byly naplněny podmínky podle § 121 odst. 1 – tedy že původní rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právními předpisy –, vydá rozhodnutí, kterým původní rozhodnutí zruší nebo změní. V opačném případě přezkumné řízení zastaví.*)

[16] Pro úplnost NSS dodává, že otázkou místní příslušnosti soudu, který má přezkoumávat rozhodnutí vzešlé z *druhé* fáze přezkumného řízení, se nyní bude zabývat rozšířený senát. Obrátil se na něj pátý senát NSS (usnesením ze dne 28.7.2022, čj. 5 As 84/2022-19) a ptá se, zda

bude k řízení o žalobě proti rozhodnutí vydanému v přezkumném řízení podle § 123 odst. 5 daňového řádu místně příslušný krajský soud, v jehož obvodu je sídlo správce daně, který rozhodoval v původním daňovém řízení v prvním stupni, nebo krajský soud, v jehož obvodu je sídlo správce daně, který rozhodoval v původním daňovém řízení v posledním stupni, a tedy v přezkumném řízení v prvním stupni.

pokračování

Nynější věci se však tato otázka netýká: o nedostatečně těsném vztahu mezi rozhodnutím původním a rozhodnutím, jímž je nařízeno jeho přezkoumání, je NSS přesvědčen a ve své judikatuře k ní nezaujímá odlišné názory.

4. Závěr a náklady řízení

[17] Krajský soud v Praze tak správně postoupil žalobu Městskému soudu v Praze, protože místní příslušnost soudu se v této věci odvíjí od sídla Generálního finančního ředitelství.

[18] Společnost se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Neúspěšná společnost nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s.); žalovanému ministerstvu nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

[19] Společnost zaplatila při podání kasační stížnosti soudní poplatek, ačkoli k tomu u tohoto typu kasační stížnosti není povinná (usnesení rozšířeného senátu ze dne 9. 6. 2015, čj. 1 As 196/2014-19, č. 3271/2015 Sb. NSS, bod 27, a rozsudek NSS ze dne 3. 10. 2017, čj. 9 As 282/2017-41, bod 18). NSS jí proto tento poplatek vrací.

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

V Brně dne 25. července 2023

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu