



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Kaniové a soudců Ivo Pospíšila a Michala Bobka v právní věci žalobkyně: **Fürst von Liechtenstein Stiftung**, sídlem Bergstrasse 5, Vaduz, Lichtenštejnské knížectví, zastoupená JUDr. Ondřejem Trubačem, Ph.D., LL.M., advokátem, sídlem Klimentská 1216/46, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 7.2.2022, č.j.4796/22/5100-00460-711180, č.j.4798/22/5100-00460-711180, č.j.4799/22/5100-00460-711180, č.j.4800/22/5100-00460-711180, č.j.4801/22/5100-00460-711180, č.j.4802/22/5100-00460-711180, ač.j.4803/22/5100-00460-711180, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 23. 8. 2023, č. j. 43 Af 6/2022 - 103,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně je nadací, která spravuje majetek lichtenštejnského knížecího rodu.

[2] Obvodní soud pro Prahu 10 usnesením ze dne 29. 11. 2013, č. j. 27 D 2010/2012 - 118, potvrdil žalobkyni nabytí dědictví po F. J. L. (zemřelém dne X). Dědictví zahrnovalo nemovitosti v katastrálních územích K., K., M. u Ř., Ž., N., S. u Ř., T. u Ř. a V. (dále jen „nemovitosti“).

[3] V roce 2015 žalobkyně podala u Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „finanční úřad“) daňové přiznání k dani z nemovitých věcí za zdaňovací období roku 2014, které se týkalo výše uvedených nemovitostí. Na základě tohoto daňového přiznání vydal finanční úřad platební výměr na daň z nemovitých věcí za rok 2014 ve výši 123 350 Kč. Dalšími platebními výměry finanční úřad v následujících letech 2015 - 2020 žalobkyni postupně vyměřil daň z nemovitých věcí za navazující roky 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 a 2020 (vždy ve výši 123 673 Kč).

[4] V mezidobí v civilním řízení rozhodl pravomocně Krajský soud v Praze (ke dni 13. 7. 2016), že vlastníkem těchto nemovitostí je Česká republika. Podané dovolání i ústavní stížnost žalobkyně Nejvyšší soud a Ústavní soud odmítl (viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 4. 2017, sp. zn. 22 Cdo 4705/2016, a Ústavního soudu ze dne 20. 2. 2020, sp. zn. III. ÚS 2130/17). Dne 19. 8. 2020 podalo Lichtenštejnské knížectví mezistátní stížnost proti České republice k Evropskému soudu pro lidská práva (dále „ESLP“), která se mj. týká otázky konfiskace těchto nemovitostí. ESLP o této stížnosti, vedené pod č. 35738/20, dosud nerozhodl.

[5] Dne 26. 7. 2021 vydal finanční úřad sedm prvostupňových rozhodnutí, jimiž podle § 117 odst. 1 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nařídil obnovu řízení ve věci výše uvedených sedmi platebních výměrů na daň z nemovitých věcí za roky 2014 až 2020; žalobkyně podala odvolání, která žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími zamítl a prvostupňová rozhodnutí potvrdil.

[6] Žalobkyně se žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), domáhala zrušení napadených rozhodnutí. V žalobě vymezila dva žalobní body. Prvním namítala, že obnova řízení za zdaňovací období let 2014 až 2018 byla nařízena až po uplynutí lhůty pro stanovení daně v rozporu s § 119 odst. 4 daňového řádu. Ve druhém tvrdila, že žalovaný zneužil právo nařídít obnovu řízení, neboť tím nesledoval správné stanovení daně, nýbrž způsobení újmy žalobkyni prostřednictvím posílení procesního postavení České republiky v řízení před ESLP o shora uvedené mezistátní stížnosti. Obnova řízení totiž dle názoru žalobkyně dává státu možnost tvrdit, že zhojil skutečnost, že dříve s žalobkyní zacházel jako s vlastníci nemovitostí.

[7] Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítnul. Nesouhlasil, že uplynula lhůta pro stanovení daně, neboť podle § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu neběžela po dobu soudního řízení ve věci určení vlastnictví nemovitostí (včetně řízení před Ústavním soudem). Finanční úřad také nezneužil právo, nýbrž z moci úřední nařídil obnovu řízení pro splnění podmínky podle § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu, a dle žalovaného je názor žalobkyně o zamýšleném cíleném způsobení újmy v řízení před ESLP pouze její nepodloženou spekulací.

[8] Krajský soud žalobu shora citovaným usnesením odmítl pro nepřípustnost podle § 68 odst. e) s. ř. s., neboť prvostupňová a tím ani žalovaná rozhodnutí nejsou rozhodnutími ve smyslu § 65 odst. 1. s. ř. s.; nemohou totiž zasáhnout do práv žalobkyně. Proto jsou podle § 70 písm. a) s. ř. s. vyloučena ze soudního přezkumu.

pokračování

[9] Při svých úvahách vycházel krajský soud z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2007, č. j. 5 As 13/2006 - 46 (č. 1427/2008 Sb. NSS), v němž kasační soud řešil otázku, zda rozhodnutí, jímž správní orgán z moci úřední nařídil obnovu řízení je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., tedy zda tu jsou nějaká práva, do nichž zasahuje či zasáhnout může. S použitím rozvíjející judikatury, rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2009, č. j. 8 Afs 2/2009 - 102 (č. 2223/2011 Sb. NSS), ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 As 12/2009 - 153 (č. 2052/2010 Sb. NSS) a ze dne 13. 10. 2020, č. j. 5 As 221/2018 - 52, dospěl krajský soud k závěru, že z hlediska přípustnosti žaloby proti rozhodnutí o nařízení obnovy řízení nejde v první řadě o to, zda rozhodnutí správního orgánu o nařízení obnovy řízení má, nebo nemá odkladný účinek, ale především o to, zda samotná skutečnost nařízení či povolení obnovy řízení zamezí oprávněné osobě ve výkonu určitého hmotného práva nebo jí stanoví novou hmotněprávní povinnost.

[10] Na základě těchto úvah krajský soud konstatoval, že platební výměry byly již vykonány (vyměřená daň byla zaplacená), samotné nařízení obnovy řízení nezamezí žalobkyni ve výkonu žádného hmotného práva, ani jí nestanoví povinnost hmotněprávního charakteru. Nařízení obnovy řízení se tedy samo o sobě nemůže nijak dotknout žalobkyniny právní sféry. K tomu by mohlo dojít případně až novým rozhodnutím ve věci.

II. Důvody kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[11] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti usnesení krajského soudu kasační stížnost. Založila ji na důvodu, který podřadila pod § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

[12] Stěžovatelka má za to, že krajský soud odmítnutím žaloby pochybil, neboť předtím ji nevyzval k tomu, aby svá tvrzení ohledně její věcné legitimace doplnila – tedy aby uvedla, v čem konkrétně spatřuje újmu na svých právech. Judikatura Nejvyššího správního soudu (stěžovatelka zmiňuje rozsudek NSS ze dne 25. 8. 2023, č. j. 7 Afs 259/2021 - 26) podle stěžovatelky nedávno dovodila, že krajské soudy by měly žalobcům takovou možnost dát, pokud v řízení žalobce porušení svých práv dostatečně netvrdil. Jelikož krajský soud stěžovatelku k doplnění tvrzení nevyzval, nemohla stěžovatelka na právní názor soudu patřičným způsobem reagovat a přesněji vysvětlit, jak bylo rozhodnutí žalovaného zasaženo do její právní sféry. Stěžovatelka přitom svá žalobní tvrzení považovala za dostatečná. Na základě této skutečnosti je přesvědčena o tom, že krajský soud svým postupem zatížil řízení vadou, pro kterou je třeba napadené usnesení zrušit.

[13] Stěžovatelka dále uvedla, že nepovažuje za vhodné, aby se otázkou její věcné legitimace Nejvyšší správní soud zabýval bez předchozího vypořádání její argumentace krajským soudem, a výslovně potvrdila, že předmětem své kasační stížnosti nečiní otázku samotného posouzení její věcné legitimace.

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že s právním názorem stěžovatelky nesouhlasí a v plném rozsahu se ztotožňuje s napadeným usnesením krajského soudu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, má požadované náležitosti a je projednatelná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[16] Nejprve se kasační soud zabýval tím, zda je dán přípustný důvod kasační stížnosti. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, pokud je kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přicházejí pro stěžovatele v úvahu pouze kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Přestože stěžovatelka podřadila důvody kasační stížnosti pod § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., posoudil Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle obsahu, a nikoliv podle formálního označení provedeného stěžovatelem (srov. usnesení NSS 1 As 7/2004 - 47). V posuzovaném případě pak dospěl kasační soud k závěru, že obsahově stěžovatelka kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. uplatnila; kasační stížnost je přípustná.

[17] Kasační stížnost **není** důvodná.

[18] Stěžovatelčina žaloba napadá celkem sedm rozhodnutí, jimiž žalovaný podle § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu nařídil obnovu řízení o stanovení daně z nemovitých věcí za zdaňovací období 2014 – 2020. Jednotlivé částky vyměřené daně byly za uvedená období stěžovatelkou uhrazeny.

[19] Kasační soud konstatuje, že se shoduje s posouzením věci tak, jak jej učinil krajský soud, i s tím, jak krajský soud na posuzovanou věc aplikoval příslušnou judikaturu, zejména v bodech 20 až 24 svého odůvodnění.

[20] V usnesení rozšířeného senátu ze dne 26. 6. 2007, č. j. 5 As 13/2006 - 46 (č. 1427/2008 Sb. NSS), a v němž se uvádí, že „*k procesní legitimaci se vždy, v obou případech, vyžaduje, aby akt, který byl napaden žalobou, byl „rozhodnutím“ ve smyslu definice § 65 odst. 1 s. ř. s. Jak bylo ukázáno, takovými rozhodnutími jsou i některá rozhodnutí, jimiž je nařízena či povolena obnova řízení, nejde ale o každé takové rozhodnutí.*“ Dále se zde podává, že „*při posuzování otázky, zda také rozhodnutí, jímž se obnova řízení nařizuje či povoluje (v řízení o povolení obnovy, iudicium rescindens), je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1, je tedy třeba zkoumat, zda tu jsou nějaká práva, do nichž takové rozhodnutí zasahuje či zasáhnout může.*“

[21] V rozsudku ze dne 17. 2. 2009, č. j. 8 Afs 2/2009 – 102 (č. 2223/2011 Sb. NSS), Nejvyšší správní soud navázal na výše citované usnesení rozšířeného senátu a dále jej rozvinul. K logice vymezení kategorií rozhodnutí, jimiž byla nařízena obnova řízení, se zde uvádí, že závěr shora citovaného usnesení rozšířeného senátu míří na připuštění soudního přezkumu rozhodnutí o obnovení řízení tam, kde již samotná skutečnost obnovy řízení (resp. rozhodnutí o jejím povolení či nařízení) zamezí oprávněné osobě ve výkonu určitého hmotného práva, nebo jí nově stanoví povinnost hmotněprávního charakteru. Přezkoumávaný rozsudek se týkal obnovy řízení o správním deliktu, v němž původní řízení vedlo k uložení sankce a původní rozhodnutí již navíc bylo vykonáno. Nařízení obnovy řízení se tak hmotněprávního postavení stěžovatele bezprostředně nedotklo, výkon jeho

pokračování

hmotných práv neomezilo, ani mu neukládá dříve neexistující povinnosti vyplývající z hmotného práva.

[22] V rozsudku ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 As 12/2009 – 153 (č. 2052/2010 Sb. NSS), Nejvyšší správní soud dále navázal na výše uvedené usnesení rozšířeného senátu. Uvedl, že výčet příkladů rozhodnutí v citovaném usnesení rozšířeného senátu není vyčerpávající, a zopakoval, že cílem rozšířeného senátu při vymezení těchto kategorií bylo připustit soudní přezkum „*takových rozhodnutí o obnově řízení, u nichž již samotná skutečnost nařízení či povolení obnovy řízení zamezí oprávněné osobě ve výkonu určitého hmotného práva nebo jí stanoví novou hmotněprávní povinnost.*“

[23] Podobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 10. 2020, č. j. 5 As 221/2018 – 52, konstatoval, že rozšířený senát v daném usnesení nenavázal zásah do práv oprávněného subjektu pouze a jen na případy, v nichž je dán odkladný účinek rozhodnutí ze zákona; takto vymezil pouze jeden z případů, kdy může být zasaženo do práv oprávněného subjektu. Kasační soud v citovaném rozsudku uzavřel, že je nutno v každém jednotlivém případě zkoumat, zda bylo rozhodnutím o nařízení obnovy řízení do práv daného subjektu zasaženo.

[24] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že ze shora citované judikatury vyplývá, že z hlediska přípustnosti žaloby proti rozhodnutí o nařízení obnovy řízení není rozhodující, zda rozhodnutí správního orgánu o nařízení obnovy řízení má, nebo nemá odkladný účinek vůči původnímu rozhodnutí, ale právě v bodě 22 tohoto rozsudku definované kritérium spočívající v tom, zda dojde k zamezení výkonu hmotného práva či stanovení nové hmotněprávní povinnosti.

[25] Nejvyšší správní soud proto přisvědčuje i tomu, jak se krajský soud vypořádal s aplikací rozsudku sp. zn. 10 Afs 25/2015, v němž kasační soud v bodě 16 uvedl, že „*rozhodnutí o nařízení obnovy, které jak podle někdejší právní úpravy zákona o správě daní a poplatků, tak podle nyní účinného daňového řádu má odkladný účinek vůči původnímu rozhodnutí, však lze napadnout správní žalobou podle uvedeného ustanovení, jak vyslovil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu již v roce 2007.*“ Kasační soud je v nynějším případě shodně s krajským soudem přesvědčen, že takový závěr nelze takto izolovaně dovodit, a to s ohledem na výše citované usnesení rozšířeného senátu a navazující judikaturu, zejm. rozsudky sp. zn. 8 Afs 2/2009 - 102 a sp. zn. 5 As 12/2009 - 153. Ze závěrů judikatury totiž plyne, že odkladný účinek má význam jen v případě, že se pozastavuje výkon oprávnění či stanovené povinnosti udělených původním rozhodnutím. U rozhodnutí, jímž však byla uložena povinnost již vykonaná, je otázka odkladného účinku bezpředmětná. Ostatně sám desátý senát v dalším rozsudku ze dne 8. 3. 2018, č. j. 10 As 293/2016 – 51 (viz bod 8), s odkazem na výše citovanou judikaturu konstatoval, že nařízení obnovy řízení nebude mít žádný dopad do práv účastníků tam, kde bylo původní rozhodnutí již vykonáno.

[26] V nyní posuzovaném případě jde o daň z nemovitých věcí, která byla stěžovatelce stanovena platebními výměry (§ 13b odst. 2 zákona č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí a § 139 odst. 2 daňového řádu). Stěžovatelce tak byla uložena povinnost, resp. 7 jednotlivých povinností uhradit daň za zdaňovací období 2014 – 2020, které již vykonala, daň uhradila. Kasační soud je za dané situace přesvědčen, že samo o sobě obnovení daňového

řízení tedy nemá žádný vliv na výši daňových povinností, jež byly v minulosti žalobkyni stanoveny. To, zda bude dříve stanovená daňová povinnost později skutečně změněna, závisí teprve na nových rozhodnutích ve věci. Teprve poté, co nová rozhodnutí ve věci budou pravomocná, bude postaveno najisto zda a jakým způsobem dojde k zásahu do práv stěžovatelky.

[27] Nejvyšší správní soud je rovněž názoru, že případný zásah do svých práv může stěžovatelka hájit v přezkumu rozhodnutí vydaných v obnoveném řízení, což ostatně stěžovatelka, jak sama v kasační stížnosti uvedla, již v jiném řízení před Krajským soudem v Praze vedeném pod sp. zn 51 Af 16/2022 činí.

[28] Vzhledem k tomu, že v dané věci se správní soudy nemají možnost odchýlit od výše citovaných závěrů rozšířeného senátu a zároveň na věc dopadá navazující ustálená judikatura, nezbývá v nynější věci ani Nejvyššímu správnímu soudu prostor pro jinou úvahu, než že nyní napadená rozhodnutí správního orgánu o nařízení obnovy řízení nejsou rozhodnutími podle § 65 s. ř. s.

[29] Ostatně ani v kasační stížnosti stěžovatelka nepředestřela argumentaci, která by zpochybnila závěry krajského soudu a v níž by osvětlila, proč rozhodnutí o nařízení obnovy řízení zakládají, mění či ruší nějaká stěžovatelčina hmotná práva. Pokud pak stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že na procesním právu doplnit svá tvrzení byla zkrácena v důsledku toho, že ji k tomuto krajský soud nevyzval, nebyl důvod, aby toto doplnění neuvedla nyní. V případě, že tak neučinila, nemůže kasační soud namítané porušení práv stěžovatelky posoudit. K tomu viz usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2003, sp. zn. I.ÚS 148/02: *„V případě subjektivního práva na soudní a jinou právní ochranu je totiž třeba vždy zkoumat, jak porušení procesních předpisů zkrátilo jednotlivce na možnosti uplatňovat jednotlivá procesní práva a konat procesní úkony, jež by byly způsobily přivodit pro jednotlivce příznivější rozhodnutí ve věci samé. Jakýkoliv proces neexistuje samoučelně, nýbrž jeho cílem je dosažení vzniku, změny či zániku hmotných práv a povinností fyzických či právnických osob.“*

[30] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že krajský soud v řízení nepochybil tím, že za dané situace dále nevyzýval žalobkyni (stěžovatelku) k doplnění jejích tvrzení, a usnesení krajského soudu o odmítnutí návrhu tedy nebylo zatíženo nezákonností.

IV. Závěr a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatelky důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[32] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti. Náhrada nákladů řízení se mu proto nepřiznává.

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

pokračování

V Brně dne 14. prosince 2023

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu