



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Faisala Husseinho v právní věci žalobkyně: **Workpress Aviation s. r. o.**, Folmavská 2980/2, Plzeň, zastoupena advokátem JUDr. Jakubem Hlínou, Havlíčkova 1680/13, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2020, čj. 26332/20/5300-22441-712084, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 20. 3. 2024, čj. 77 Af 24/2020-287,

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 :

## 1. Vymezení věci

[1] Žalovaný v řízení o odvolání žalobkyně rozhodnutím ze dne 10. 7. 2020 částečně změnil čtrnáct dodatečných platebních výměrů na DPH (výrok I) a zbývajících osm potvrdil (výrok II). Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně bránila u krajského soudu žalobou.

[2] Krajský soud odmítl žalobu podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť odpadl předmět řízení. Krajský soud zdůvodnil, že Generální finanční ředitelství (GFŘ) nařídilo na základě podnětu žalobkyně dne 7. 5. 2021 přezkum rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2020; následně žalovaný dne 1. 9. 2023 vydal v přezkumném řízení podle § 123 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, rozhodnutí, jímž své původní rozhodnutí změnil (část dodatečných platebních výměrů zrušil a řízení o nich zastavil, zbýající výměry změnil). Proti změnovému rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, které však GFŘ dne 14. 2. 2024 zamítlo. Přezkumné řízení bylo pravomocně skončeno dne 19. 2. 2024 a k tomuto dni odpadl předmět řízení vedeného u krajského soudu.

## 2. Kasační stížnost a vyjádření k ní

[3] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti usnesení krajského soudu kasační stížnost, napadá pouze výroky II až IV (výrok o odmítnutí žaloby a navazující výroky o nákladech řízení). Stěžovatelka si je vědoma dosavadní judikatury vyžadující, aby byla žaloba odmítnuta, dojde-li ke změně napadeného rozhodnutí v přezkumném řízení. Namítá však, že použití této judikatury není v jejím případě namístě. Přezkumné řízení bylo provedeno pouze ve vztahu k plnění od jednoho z dodavatelů (Balsen), ostatními plněními (od Royal Trust a ROYAL TRUST MEDIA) se nezabývalo. Stěžovatelka v žalobě brojí i proti těmto plněním. Brojila proti nim i v odvolání proti rozhodnutí učiněnému v přezkumném řízení. GFŘ se ale odmítlo těmito plněními zabývat, neboť nebyla předmětem přezkumného řízení. Krajský soud nyní odmítl stěžovatelčinu žalobu s odkazem na ustálenou judikaturu. Podle stěžovatelky se jedná o ukázkový případ *denegatio iustitiae*. Tuto myšlenku ve své kasační stížnosti zešíroka rozvíjí.

[4] Stěžovatelka je přesvědčena, že původní rozhodnutí žalovaného nezaniklo a nadále vyvolává právní účinky v rozsahu, ve kterém nebylo dotčeno změnovým rozhodnutím. Závěrem namítla, že napadené usnesení je nepřiměřené s ohledem na své důsledky.

[5] Žalovaný souhlasí se závěry krajského soudu v napadeném usnesení, což také náležitě zdůvodnil.

## 3. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

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

[7] Krajský soud odmítl stěžovatelčinu žalobu s odkazem na ustálenou judikaturu NSS, podle které odpadne předmět soudního řízení, a nejsou tak již dány podmínky řízení o žalobě, pokud v průběhu tohoto soudního řízení dojde v přezkumném řízení postupem podle § 123 odst. 5 daňového řádu ke změně rozhodnutí napadeného žalobou. Za této situace je nutné žalobu odmítnout podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (rozsudek NSS ze dne 21. 11. 2019, čj. 8 Afs 361/2018-49, č. 3951/2020 Sb. NSS, ústavní stížnost podaná proti tomuto rozsudku byla odmítnuta usnesením ze dne 5. 5. 2020, sp. zn. IV. ÚS 224/20).

[8] Podle stěžovatelky citované judikaturní závěry nereflektují, že daňový řád umožňuje nařídit a provést přezkumné řízení též v omezeném rozsahu, jak tomu bylo v jejím případě. Tento názor NSS nesdílí. Rozsudek 8 Afs 361/2018-49 výslovně počítá s možností pouze dílčí změny přezkoumávaného rozhodnutí (viz bod 16). Shodně se vyjadřuje i další judikatura zdejšího soudu navazující na rozsudek osmého senátu (např. rozsudek ze dne 20. 6. 2024, čj. 10 Afs 286/2023-32, bod 11, či ze dne 31. 5. 2023, čj. 8 Afs 213/2022-46, bod 14).

[9] Stěžovatelka rovněž namítla, že rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2020 nadále existuje a vyvolává právní účinky v rozsahu, ve kterém nebylo změněno změnovým rozhodnutím ze dne 1. 9. 2023. NSS uvádí, že je pravda, že tento závěr vyplývá z doslovné citace části bodu 18 rozsudku 8 Afs 361/2018-49, ve kterém je řečeno, že „zanikají právní účinky původního rozhodnutí **v rozsahu změnového rozhodnutí**“ (důraz přidal NSS). Takový závěr je logický, neboť přezkumné řízení může být provedeno jen ve vztahu k části přezkoumávaného rozhodnutí správního orgánu, neznamená však, že by původní

pokračování

rozhodnutí nadále existovalo ve své původní podobě. NSS v citovaném rozsudku dále vysvětlil, že rozhodnutí v původním znění *de facto* zaniká a je nahrazeno rozhodnutím ve znění změněném (bod 17). Žalovaný ve změnovém rozhodnutí ze dne 1. 9. 2023 pamatoval též na plnění od společností Royal Trust a ROYAL TRUST MEDIA. V bodě 79 uvedl, že tato plnění nebyla předmětem přezkumného řízení, proto odkazuje na body 64-97 původního rozhodnutí o odvolání, ve kterých se jimi zabýval. V bodech 80 a 81 stručně shrnul své dřívější závěry. Žádá-li daňový subjekt soudní přezkum i nezměněné části původního rozhodnutí, může se u soudu bránit proti rozhodnutí, které je výsledkem přezkumného řízení; proto nelze hovořit o zkrácení práv na soudní ochranu (8 Afs 361/2018-49, body 17-18). Prodloužení řízení a s tím spjaté okolnosti jsou nutným důsledkem tohoto judikaturně ustáleného postupu (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2021, čj. 2 Afs 277/2019-26, bod 20).

[10] V této souvislosti je podstatné, že stěžovatelka může uplatnit námitky vznesené v původní žalobě proti následně změněnému rozhodnutí též v nové žalobě směřující proti rozhodnutí o odvolání proti změnovému rozhodnutí (8 Afs 361/2018-49, bod 18, IV. ÚS 224/20, bod 12, dále též např. rozsudek NSS ze dne 21. 3. 2024, čj. 3 Afs 51/2022-38, bod 22). Stěžovatelka sama uvádí, že podala proti rozhodnutí GFŘ ze dne 14. 2. 2024 žalobu ke krajskému soudu. Tato žaloba je součástí spisu NSS a je z ní patrné, že stěžovatelka v ní uplatnila námitky též vůči odepření nároku na odpočet DPH za plnění přijatá od společností Royal Trust a ROYAL TRUST MEDIA, která nebyla v přezkumném řízení řešena. Není tedy pravda, že by stěžovatelce byla ve vztahu k těmto plněním odepřena spravedlnost.

#### 4. Závěr a náklady řízení

[11] NSS nevidí důvod k tomu, aby se v posuzované věci odchýlil od své dlouhodobě ustálené judikatury, proto neshledal stěžovatelčiny námitky důvodnými a kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly náklady vymykající se z jeho běžné činnosti.

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

V Brně dne 23. července 2024

Ondřej Mrákota  
předseda senátu