

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Elišky Cihlářové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci stěžovatele **S. I., s. r. o.**, zastoupeného JUDr. Jaromírem Kaláčem, advokátem se sídlem ve Zlíně, Třída Tomáše Bati 1276, za účasti **Ministerstva financí**, se sídlem v Praze 1, Letenská 15, zastoupeného JUDr. Alanem Korbelem, advokátem se sídlem v Praze 5, nám. 14. října 3, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. 2. 2004, č. j. 11 Ca 119/2003 - 60,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Stěžovatel podal v zákonné lhůtě kasační stížnost proti shora označenému rozsudku Městského soudu v Praze. Tímto rozsudkem byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 10. 3. 2003, č. j. 182/8 640/2002. Ministerstvo tímto rozhodnutím zamítlo odvolání proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 23. 1. 2001, č. j. 3006/150/2000, kterým bylo zastaveno řízení o žádosti stěžovatele o obnovu řízení, s odkazem na nesplnění podmínek uvedených v ustanovení § 54 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“).

Stěžovatel v kasační stížnosti namítl nesprávné posouzení právní otázky Městským soudem v Praze bez bližšího odůvodnění, na výzvu soudu pak kasační stížnost doplnil.

Pod bodem 1 tohoto doplnění kasační stížnosti stěžovatel namítá vady řízení ministerstva jakožto správního orgánu. Dle jeho názoru ministerstvo nevzalo v úvahu skutečnost, že stěžovatel po zahájení řízení o povolení obnovy řízení navrhl dne 25. 10. 2000 provedení důkazů, které rovněž označil. Neprovedení navržených důkazů bez odůvodnění je vadou řízení, neboť při zjišťování skutkové podstaty, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, byl porušen zákon. Správce daně postupoval v rozporu se zásadou součinnosti stanovenou v § 2 odst. 9 daňového řádu, neboť nedodržel svou povinnost vypořádat se s návrhem na provedení důkazů. Zároveň byla porušena i zásada uvedená v § 2 odst. 1 daňového řádu. Daňový řád nevylučuje provedení důkazů v zahájeném řízení o povolení obnovy řízení, tyto důkazy mohou mít vliv na posouzení splnění či nesplnění podmínek pro povolení obnovy řízení. Na základě uvedených skutečností stěžovatel dovozuje i naplnění důvodu pro podání kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. b) a e) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“).

Pod bodem 2 v doplnění kasační stížnosti stěžovatel namítá nesprávné právní posouzení přípustnosti povolení obnovy řízení Městským soudem v Praze ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatel uvádí, že jestliže je účelem obnovy řízení náprava skutkových vad, pak může správní orgán dle § 56a odst. 2 daňového řádu nepřipustit povolení obnovy řízení tam, kde byl soudem tento skutkový stav též přezkoumáván. Za takové rozhodnutí soudu však nelze považovat rozhodnutí, které se zabývalo přezkoumáním zákonných důvodů pro použití pomůcek pro vyměření daňové povinnosti a nikoliv skutkového stavu. Dle názoru stěžovatele je soud povinen především posoudit otázku, zda má přednost správné a zákonné stanovení daňové povinnosti v rámci obnoveného řízení, pokud důkazy svědčí o nesprávném a tudíž nezákonném stanovení daňové povinnosti v původním řízení, či zda má přednost rigidní výklad ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu, které v tomto případě popírá obecnou zásadu uvedenou v ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu. Stěžovatel se domnívá, že ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu, vyžadující správné a úplné zjištění a stanovení daňových povinností, ovlivňuje v dané věci výklad ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu. Pokud existují důkazy, které umožňují správné zjištění a stanovení daně, jejichž provedení bylo v napadeném řízení navrhováno, není správné upřednostnit postup dle citovaného ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu oproti dodržení obecných zásad daňového řízení.

Stěžovatel nesouhlasí se závěrem Městského soudu v Praze, dle kterého se do režimu stanovení daně podle pomůcek dostal v důsledku vlastní nečinnosti, neboť v průběhu daňového řízení navrhoval provedení výše uvedených důkazů, správce daně k těmto návrhům nepřihlédl. Správce daně se nevyrovnal s ustanovením § 31 odst. 5 daňového řádu, ze kterého vyplývá, že ne každé nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu vede k nemožnosti stanovit daň dokazováním. Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje zrušení napadeného rozsudku Městského soudu v Praze a vrácení věci k dalšímu řízení.

Ministerstvo v písemném stanovisku ke kasační stížnosti uvedlo, že se plně ztotožňuje se závěry Městského soudu v Praze v dané věci a dle jeho názoru kasační stížnost není důvodná.

Městský soud v Praze v odůvodnění napadeného rozsudku shrnul průběh předcházejícího daňového řízení. Stěžovatel žádal Finanční úřad v Opavě (dále jen „finanční úřad“) o povolení obnovy řízení ve věci spotřební daně vyměřené platebním výměrem na spotřební daň z lihu a lihovin za srpen 1998, která byla vyměřena dle pomůcek, tato žádost byla postoupena Finančnímu ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“). Jako důvod

pro povolení obnovy řízení stěžovatel uvedl, že vyšly najevo nové skutečnosti a důkazy, které nemohly být bez jeho zavinění uplatněny již dříve, mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Těmito důkazy stěžovatel konkrétně označil usnesení vyšetřovatele KÚV Policie ČR v Ostravě ze dne 28. 12. 1999, kterým bylo zastaveno trestní stíhání L. N., ředitele stěžovatele, pro trestný čin zkrácení daně. Finanční ředitelství řízení o žádosti stěžovatele o povolení obnovy řízení rozhodnutím ze dne 23. 1. 2001 zastavilo, stěžovatel podal k ministerstvu odvolání. Ministerstvo toto odvolání zamítlo s odvoláním na ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu, dle kterého je použití mimořádného opravného prostředku nepřípustné vůči těm rozhodnutím správců daně, která byla pravomocně přezkoumána soudem. Městský soud v Praze k žalobním námitkám stěžovatele odkázal na podmínky obnovy řízení dle daňového řádu upravené v ust. § 54 a § 55 tohoto zákona, dále na ustanovení § 56a daňového řádu, které upravuje použití mimořádných opravných prostředků, tedy včetně obnovy řízení. Podle odst. 2 tohoto ustanovení je použití mimořádného opravného prostředku nepřípustné vůči těm rozhodnutím správce daně, která byla pravomocně přezkoumána soudem, řízení o něm nelze zahájit ani tehdy, probíhá-li již přezkumné řízení u soudu. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že aplikace § 56a odst. 2 daňového řádu ve věci stěžovatele byla správná. Rozhodnutí, jehož obnovy se stěžovatel domáhal, bylo přezkoumáno soudem, a to v mezích námitek uplatněných žalobcem. Ve správním soudnictví soud nepřezkoumává napadené rozhodnutí v plném rozsahu z úřední povinnosti, rozsah soudního přezkumu vymezuje žalobce svými námitkami, pouze v jejich mezích se rozhodnutí přezkoumává. Není proto důvodná námitka, že rozhodnutí nebylo soudem přezkoumáno v plném rozsahu. Použití mimořádného opravného prostředku stěžovatele bylo proto v souladu s § 56a odst. 2 daňového řádu nepřípustné.

Městský soud v Praze nad rámec rozhodnutí dále poznamenal, že důvody, které stěžovatel v návrhu na povolení obnovy řízení uvedl, by nebylo možno považovat za důvody obnovy řízení ve smyslu § 54 odst. 1 daňového řádu. Nejednalo se o nové skutečnosti, které vyšly najevo až po vydání rozhodnutí správcem daně, neboť výslech svědků, navrhovaných žalobcem, mohl být proveden již ve vyměřovacím stadiu daňového řízení. Žalobce způsobil vyměření daně podle pomůcek vlastní nečinností.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost není důvodná.

K námitce stěžovatele uvedené pod bodem 1 doplnění kasační stížnosti Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatel zde napadá výhradně postup ministerstva v daňovém řízení, aniž by uvedl, z čeho dovozuje chybný postup soudu. Kasační stížnost je však opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského (zde městského) soudu ve správním soudnictví, důvody, pro které ji lze podat, jsou taxativně vymezeny v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. a vztahují se k nezákonnosti soudního rozhodnutí. Jestliže jsou v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. jako důvod kasační stížnosti uvedeny vady řízení, jedná se o vady řízení před soudem, spočívající v tom, že správní řízení bylo zatíženo zde popsanými vadami a soud, který ve věci rozhodoval, pro tuto důvodně vytýkanou vadu měl rozhodnutí správního orgánu zrušit. Námitka stěžovatele, která nesměřuje proti důvodům uvedeným v rozhodnutí Městského soudu v Praze, ale proti rozhodnutí ministerstva, není námitkou dle § 103 odst. 1 s. ř. s. a Nejvyšší správní soud se proto v rámci řízení o kasační stížnosti nemůže vyslovovat k její důvodnosti.

Nesprávný výklad podstaty řízení o kasační stížnosti ze strany stěžovatele potvrzuje i jeho námitka dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., jejíž důvodnost dovozuje z nezákonného zastavení řízení o povolení obnovy řízení, tedy ze strany správního orgánu. Rovněž v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. se jedná o případnou nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení krajským (zde městským) soudem. Městský soud v Praze napadeným rozsudkem žalobu stěžovatele zamítl jako nedůvodnou po meritorním projednání věci, důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. tedy v tomto případě nelze uplatnit.

K námitce napadající nesprávné právní posouzení věci Městským soudem v Praze při aplikaci § 56a odst. 2 daňového řádu ve vztahu k ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu Nejvyšší správní soud považuje za nutné z předchozího správního řízení zdůraznit, že sporná spotřební daň byla stěžovateli stanovena podle pomůcek v souladu s § 44 a § 46 odst. 3 daňového řádu. Stěžovatel byl správcem daně vyzván k podání daňového přiznání ke spotřebním daním za červenec 1998, zároveň byl poučen o případných následcích nevyhovění pokynům ve výzvě uvedeným. Stěžovatel správci daně sdělil, že povinnost podat daňové přiznání ke spotřební dani z lihu a lihovin za červenec 1998 je pro něj bezpředmětná a netýká se ho. Tuto skutečnost potvrdil opakovaně i v rámci soudních řízení.

Nejvyšší správní soud nesdílí názor stěžovatele, že při přezkumu rozhodnutí o povolení obnovy řízení soud volil mezi správným a zákonným stanovením daňové povinnosti v rámci obnoveného řízení nebo mezi rigidním výkladem ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu. Správné a zákonné stanovení daňové povinnosti je bezpochyby cílem daňového řízení. Dle daňového řádu je daňové řízení rozděleno na jednotlivé fáze, tj. přípravné řízení, řízení vyměřovací, řízení o řádných opravných prostředcích, řízení o mimořádných opravných prostředcích, placení daní. Samotné stanovení daně náleží do fáze vyměřovacího řízení upraveného v části třetí daňového řádu (§§ 40 – 47). Jak je výše uvedeno, stěžovateli byla ve vyměřovacím řízení stanovena daň podle pomůcek v souladu s § 44 a § 46 odst. 3 daňového řádu, neboť nepodal daňové přiznání ke spotřební dani za červenec 1998, když dle jeho názoru se na něho tato povinnost nevztahovala. Proti rozhodnutí správce daně měl možnost uplatnit řádné opravné prostředky dle části čtvrté daňového řádu, v tomto případě odvolání (§ 48 daňového řádu). Předmětný platební výměr byl finančním úřadem vydán dne 19. 10. 1998, rozhodnutí o odvolání vydalo finanční ředitelství dne 3. 6. 1999. Toto rozhodnutí finančního ředitelství bylo přezkoumáno na základě žaloby podané stěžovatelem krajským soudem, soudní řízení bylo ukončeno nabytím právní moci rozsudku dne 29. 5. 2000. Předmětem žalobních námitek bylo nedostatečné zjištění skutkového stavu věci, v průběhu soudního řízení zástupce stěžovatele informoval krajský soud o zastavení trestního stíhání L. N.

Z uvedeného je zřejmé, že stěžovatel plně využil při přezkoumání napadeného rozhodnutí správce daně jak možností části čtvrté daňového řádu, tj. přezkoumání rozhodnutí řádnými opravnými prostředky, tak i přezkumu v rámci správního soudnictví, ve kterém rozhodnutí správního orgánu přezkoumal v rámci žalobních námitek nezávislý soud.

Stěžovatel se domáhal povolení obnovy řízení dle § 54 daňového řádu, obnova řízení je jedním z mimořádných opravných prostředků uvedených v části páté daňového řádu. Dle § 56a odst. 2 daňového řádu je použití mimořádného opravného prostředku podle části páté tohoto zákona nepřípustné vůči těm rozhodnutím správců daně, která byla pravomocně přezkoumána soudem. Stěžovatel zpochybňuje smysluplnost aplikace tohoto ustanovení na případy, kdy rozhodnutí správce daně sice přezkoumal soud, avšak předmětem přezkumu

byly jiné skutečnosti, než které následně vyšly najevo, a daňový subjekt je považuje za důvod pro obnovu řízení, o takový případ se však v jeho záležitosti nejedná. Jak je uvedeno výše, při řízení před Krajským soudem v Ostravě stěžovatel informaci o zastavení trestního stíhání L. N. uplatnil, stejně tak jako námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu nedává daňovému subjektu možnost opětně prověřovat rozhodnutí soudu o žalobě, je vyjádřením zásady, že pokud se danou věcí soud již zabýval a pravomocně rozhodl, není možné ty samé skutečnosti prověřovat prostřednictvím mimořádných opravných prostředků správním orgánem. Závěr Městského soudu v Praze, že použití institutu obnovy řízení v dané věci brání ustanovení § 56a odst. 2 daňového řádu, je v souladu se zákonem, aplikaci tohoto ustanovení zde nelze považovat za zkrácení práva stěžovatele na správné a zákonné vyměření daně.

Pro vyloučení pochybností ohledně správnosti aplikace § 56a odst. 2 daňového řádu ve věci stěžovatele Nejvyšší správní soud uvádí, že se ztotožňuje rovněž se závěrem Městského soudu v Praze učiněným nad rámec rozhodnutí, tj. že stěžovatelem uváděné skutečnosti pro obnovu řízení nejsou důvody ve smyslu § 54 odst. 1 daňového řádu, neboť se nejedná o skutečnosti, které vyšly najevo až po vydání rozhodnutí ve věci samé.

Stěžovatelem uplatněné námitky nebyly ze všech shora uvedených důvodů shledány důvodné, Nejvyšší správní soud kasační stížnost proto podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 citovaného zákona.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému náklady řízení nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 14. července 2005

JUDr. Radan Malík
předseda senátu