

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **XIO.CZ, a. s.**, se sídlem Soběslavská 2064/48, Praha 3, zastoupena Mgr. Jiřím Prokopem, advokátem, se sídlem Jeseniova 837/10, Praha 3, proti žalovaným: **1) Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, **2) Finanční úřad pro Prahu 3**, se sídlem Drahobejlova 48, Praha 9, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 3. 2010, č. j. 10 Ca 218/2007 – 117,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. 3. 2010, č. j. 10 Ca 218/2007 – 117, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně XIO.CZ, a. s. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. 3. 2010, č. j. 10 Ca 218/2007 – 117, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 23. 3. 2010, č. j. 10 Ca 218/2007 – 117, rozhodl o žalobě společnosti XIO.CZ, a.s. tak, že odmítl žalobu v části, v níž se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 (dále též „správce daně“) ze dne 7. 6. 2007, č. j. 119205/07/003932/703 (dále také „rozhodnutí správce daně“) ve věci námitek proti podjatosti pracovníků správce daně (výrok I), a zamítl žalobu v části, v níž se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „žalovaný nebo finanční ředitelství“), ze dne 4. 6. 2007, č. j. 9161/07-1300-100826, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 3 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2006 ze dne 12. 5. 2006, č. j. 101909/06/003512/4248,

kterým byl žalobkyni vyměřen nadměrný odpočet v částce 6532 Kč namísto požadovaného odpočtu ve výši 912 870 Kč (výrok II.).

Městský soud především došel k závěru, že není přípustná žaloba proti rozhodnutí ze dne 7. 6. 2007, č. j. 119205/07/003932/703, stran námitky podjatosti proti pracovníkům správce daně. Napadené rozhodnutí je rozhodnutím procesní povahy, kterým nejsou žalobkyni ukládána žádná práva či povinnosti. Toto rozhodnutí také nezakládá, nemění či neruší ani závazně neurčuje práva nebo povinnosti žalobkyně. Žalobou napadené rozhodnutí tak nemá charakter rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 65 s. ř. s, ale jde o rozhodnutí, které je podle § 70 písm. c) s. ř. s. ze soudního přezkoumávání vyloučeno. Ve věci samé pak městský soud došel k závěru, že žaloba proti rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 4. 6. 2007, č. j. 9161/07-1300-100826 není důvodná. Žalobkyně si neoprávněně uplatnila nárokovaný odpočet daně z přidané hodnoty z daňového dobropisu ze dne 17. 2. 2006 pro firmu SC Servis, s.r.o. (dále také odběratel“) ve výši základu daně ve výši 5.676.538,- Kč, jehož předmět byl vymezen jako: Dobropis faktury 05/0042 - dodávka XIO PS do Raiffeisenbank a.s. podle neplatné licenční smlouvy ze dne 24. 6. 2004 (dále jen „dobropis“). Žalobkyně přitom nesplnila podmínky dané ustanovením § 42 odst. 1 písm. a) a 4 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Zdanitelné plnění spočívající v opravě základu daně a daně podle dobropisu nelze považovat za uskutečněné (původní zdanitelné plnění bylo řádně uskutečněno). Není také rozhodné, zda bylo uskutečněno na základě platné či neplatné licenční smlouvy. Pro věc je naopak podstatné to, že v daňovém řízení nebylo prokázáno (což ani žalobkyně netvrdila), že nedošlo k vrácení dotyčného plnění a že je původně dodaný software stále užíván konečným spotřebitelem (ze strany odběratele, tak ze strany banky nedošlo k jeho vrácení). Pokud tedy nebylo sporné plnění vráceno, nemohlo ani dojít k opravě zdanitelného plnění, ani k uplatnění nároku na odpočet daně, resp. k naplnění podmínek pro uplatnění odpočtu daně z dobropisu. Městský soud rovněž neshledal, že by žalobou napadené rozhodnutí finančního ředitelství trpělo vytýkanými vadami, či vadami, k nimž by musel správní soud přihlížet z úřední povinnosti (např. vytýkanými vadami při výslechu svědka Šafáře, zmanipulovaným jednáním).

Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) d) a e) s. ř. s., které byly dále rozvedeny ustanoveným advokátem.

Stěžovatelka především namítla, že jí rozsudek městského soudu nebyl řádně doručen a že městský soud rozhodl ve věci, aniž by nařídil jednání, přestože na konání jednání výslovně trvala. Nesprávné a nepravdivé je tvrzení městského soudu, že žalovaný správní orgán má důkazy o tom, že plnění nebylo vráceno a je nadále konečným spotřebitelem využíváno. Z důkazů „výzva ze dne 24. 4. 2006 k ukončení spolupráce“ a „Dohoda o ukončení spolupráce a vypořádání vzájemných práv a povinností ze dne 26. 5. 2006“ naopak vyplývá, že žalovaný nedostatečně zjistil skutkový stav věci ohledně vrácení poskytnutého plnění, resp. jeho využívání konečným spotřebitelem. V daňovém řízení tak nebylo dostatečně prověřeno, že došlo k vrácení plnění, které mělo být poskytnuto konečnému spotřebiteli. Ostatně je třeba zdůraznit, že jí dosud nebylo odběratelem vůbec zaplaceno za dodanou službu (fakturu), k níž se dobropis vztahuje.

Ustanovený zástupce v doplnění kasační stížnosti namítl, že městský soud pochybil, pokud odmítl žalobu proti rozhodnutí správce daně, neboť toto rozhodnutí přesahuje rámec procesního rozhodnutí. Městský soud se pak ve věci samé zabýval jen otázkou, zda platnost licenční smlouvy měla vliv na právní posouzení odpočtu daně. Vůbec se však již nezabýval námitkami ohledně odcizení zdrojových verzí XIOP, jejich nezákonného užívání, tedy námitkami, které již byly uplatněny ve správním řízení, v němž byl mimo jiné navrhován svědecký výslech bývalých statutárních zástupců žalující společnosti. Na tyto důkazní návrhy však nikdo nereagoval. Městský soud proto nereflektováním námitek o odcizení zdrojových kódů, porušil nejen zásadu volného hodnocení důkazů, ale nesprávně posoudil i právní otázku, když došel k závěru, že žalující společnost si uplatnila odpočet daně v rozporu s ustanovením § 42 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Městský soud se v rozporu se zákonem nezabýval ani otázkou možnosti posouzení dobropisu jakožto opravy výše daně z hlediska ustanovení § 42 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty. Městský soud se také mýlí, má-li za to, že uplatněné výhrady proti výslechu svědka Šaféře jsou liché a že jednání nebylo zmanipulováno. Naopak, šlo o těžké vady řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Stěžovatelka proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že mimořádný opravný prostředek stěžovatelky považuje za neopodstatněný. Odvolací správní orgán při svém rozhodování vyšel z toho, že stěžovatelka si nebyla oprávněna uplatnit odpočet daně podle dobropisu. Takový postup by byl v projednávané věci v rozporu s ustanovením § 42 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Stěžovatelka předmět plnění prokazatelně dodala, nedošlo k jeho vrácení, ani ke změně podmínek či použití platby na úhradu jiného plnění. K vytýkanému porušení § 42 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, které se týká povinnosti opravit základ daně a daň v případě vrácení platby, je třeba říci, že ani toto ustanovení na předmětnou věc nedopadá. Je tomu tak proto, že v předmětné věci nedošlo k vrácení platby a zdanitelné plnění se uskutečnilo. Ohledně vytýkané neplatnosti licenční smlouvy ze dne 20. 2. 2006, uzavřené mezi stěžovatelkou a odběratelem, je pak třeba poukázat na to, že o této otázce již dříve rozhodl Městský soud v Praze dne 11. 10. 2007, pod č. j. 3 Cm 54/2006-522, tak, že je tato smlouva platná. V dalším pak žalovaný odvolací správní orgán odkázal na své rozhodnutí o odvolání a vyjádření k žalobě, a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

Správce daně se k podané kasační stížnosti vyjádřil tak, že se zcela ztotožňuje s výrokem i s odůvodněním rozsudku městského soudu. Rozhodnutí o námitce podjatosti pracovníka správce daně pak nemohlo mít, a také nemělo, zásadní význam pro meritorní rozhodnutí o věci samé. Kasační stížnost proto považuje za bezpředmětnou a navrhuje její zamítnutí.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že napadený rozsudek městského soudu je třeba zrušit, a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení.

Kasační stížností napadený rozsudek městského soudu trpí jinou vadou řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 103 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.).

Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. soud může rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.

Podle ustanovení § 76 odst. 3 s. ř. s. nejsou-li důvody pro postup podle ustanovení odstavců 1 a 2 (zrušení přezkoumávaného rozhodnutí bez jednání, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti) nebo podle § 51 (souhlas s rozhodnutím bez jednání), nařídí předseda senátu, resp. samosoudce, jednání.

Podle ustanovení § 77 odst. 1 s. ř. s. dokazování provádí soud při jednání.

Podle ustanovení § 77 odst. 2 s. ř. s. v rámci dokazování může soud zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak. Soud jím provedené důkazy hodnotí jednotlivě i v jejich souhrnu i s důkazy provedenými v řízení před správním orgánem a ve svém rozhodnutí vyjde ze skutkového a právního stavu takto zjištěného.

Aby byla v soudním řízení správním zachována zásada ústnosti a veřejnosti soudního jednání (srov. též čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, čl. 96 odst. 2 Ústavy), je pravidlem, že k projednání a rozhodnutí věci nařídí soud ústní jednání. Výjimkou z této zásady je možnost soudu projednat věc bez nařízení jednání, tato výjimka však musí být vykládána s ohledem na zájmy účastníka řízení restriktivně, neboť je to účastník řízení, o jehož právech se rozhoduje, a tento účastník také s řízením disponuje.

Základním vodítkem pro výklad této problematiky jsou tedy ustanovení čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 96 odst. 2 Ústavy, podle nichž má každý právo, aby jeho věc byla projednána veřejně, bez zbytečných průtahů a v jeho přítomnosti, a aby se mohl vyjádřit ke všem provedeným důkazům. Veřejnost může být vyloučena jen v případech stanovených zákonem. Účastníkům řízení tudíž svědčí základní právo, dané jim Listinou základních práv a svobod a Ústavou, kterým je právo se ve své věci takového řízení (jednání před soudem) osobně účastnit, zpravidla bez ohledu na to, zda by jejich přítomnost měla vliv na výsledné rozhodnutí. Jestliže proto soud neumožní účastníkům řízení účast u jednání, lze v jeho postupu spatřovat porušení ústavního práva zaručeného Listinou základních práv a svobod a Ústavou (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 26. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 560/03, který je dostupný na www.nalus.usoud.cz).

Otázkou nutnosti nařízení jednání v řízení před krajskými soudy jako správními soudy se zabýval i Nejvyšší správní soud, který rovněž dovodil, že: „*účastníku nelze upřít právo na veřejné projednání věci v jeho přítomnosti, včetně možnosti vyjádřit se k věci. Rozhodl-li proto krajský soud o věci bez nařízení jednání, aniž byly splněny zákonné podmínky uvedené v § 51 s. ř. s., došlo v řízení k vadě, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a je proto důvodem pro jeho zrušení podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2004, č. j. 6

Azs 28/2003 - 59, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 482/2005). Obdobně se vyjádřil Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 29. 11. 2005, č j. 4 As 46/2004 - 58, který je dostupný na www.nssoud.cz, v němž konstatoval, že: „*Zamítl-li soud žalobu bez jednání poté, co na výzvu předsedy senátu (§ 51 odst. 1 s. ř. s.) vyjádřil účastník řízení s takovým postupem nesouhlas, je kasační stížnost podaná z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. pro vadu řízení spočívající v tom, že byla účastníku odepřena možnost jednat před soudem, důvodná*“. V rozsudku ze dne 21. 12. 2005, č. j. 1 Azs 76/2005 - 77, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 859/2006, pak kasační soud judikoval, že: „*Nesouhlas s rozhodováním bez nařízení jednání, který žalobce vyjádřil v řízení před místně nepříslušným soudem, přetrvává i v řízení před soudem místně příslušným. Dovodil-li proto místně příslušný soud, jemuž byla věc postoupena, z žalobcova mlčení ke své vlastní výzvě podle § 51 odst. 1 s. ř. s., že žalobce souhlasí s rozhodováním bez nařízení jednání, a následně žalobu zamítl bez jednání, zatížil řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].* Je pak jen logickým závěr, že uvedená premisa platí tím spíše, vyjádřila-li stěžovatelka nesouhlas s rozhodnutím soudu bez jednání, resp. domáhala-li se výslovně nařízení jednání u místně příslušného soudu (zde městského soudu).

V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je tedy charakteristická dispoziční zásada, v níž se zrcadlí ústavně garantovaný princip autonomie vůle. Jsou to tedy především účastníci řízení, kteří svými dispozičními úkony realizují zásadní vliv na průběh řízení před správním soudem, jakož i na vymezení jeho předmětu. Touto úvahou se také zabýval Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 22. 10. 2007, sp. zn. I. ÚS 819/07, dostupný na www.nalus.usoud.cz, ve kterém konstatoval, že otázka, zda krajský soud o žalobě rozhodne bez jednání anebo s jednáním (§ 51 odst. 1 s. ř. s.), závisí na procesních stranách. Procesní situace a vyhlídky účastníka řízení, či možnosti jeho fyzické účasti u krajského soudu, se pochopitelně mohou po dobu řízení výrazně měnit, a proto také účastník, který původně netrval na nařízení jednání, na něm později může mít výrazný zájem. Lze proto uzavřít, že pokud účastník řízení, který původně - výslovně či mlčky - netrval na jednání, a sdělí krajskému soudu až do doby rozhodnutí o žalobě, že žádá o nařízení jednání, je povinností tohoto soudu jednání nařídit, ledaže jde o některou ze zákonných výjimek, předvídaných v ustanovení § 51 odst. 2 s. ř. s.

Z obsahu spisu je patrno, že stěžovatelka nejprve nereagovala na poučení a výzvu městského soudu, které byly vydány podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. (č.l. 6). Pokud tak neučinily ani oba žalované správní orgány, opravňovaly by tyto okolnosti městský soud, aby ve věci rozhodl bez jednání.

Z podání stěžovatelky doručeného městskému soudu dne 17. 3. 2010 (č.l. 111), tedy před vyhlášením napadeného rozsudku, však vyplývá, že stěžovatelka výslovně požádala, aby městský soud v její věci nařídil jednání.

Správní soud není za tohoto stavu oprávněn předjímat, zda stěžovatelka pouze hodlá realizovat právo být osobně přítomna projednání své věci, či zda chce při nařízeném jednání navrhovat důkazy na podporu svých např. kuse formulovaných žalobních bodů.

Jestliže stěžovatelka výslovně žádala o nařízení jednání, bylo za uvedené situace povinností městského soudu, aby ve věci jednání nařídil.

Městský soud však zřejmě návrh stěžovatelky přehlédl a rozhodl rozsudkem bez nařízení jednání s poukazem na to, že účastníci s takovým postupem vyslovili souhlas.

Kasační soud proto musí konstatovat, že městský soud svým postupem, kdy přes výslovný požadavek stěžovatelky na nařízení jednání rozhodl ve věci bez jednání, zatížil řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů zrušil za použití ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. kasační stížností napadený rozsudek městského soudu pro jiné vady řízení před soudem (§ 103 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.), a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

V tomto řízení bude na městském soudu, aby ve věci nařídil jednání při němž umožní stěžovatelce, aby „v mezích žalobních bodů“ upřesnila svou žalobu a případně navrhla důkazy na podporu svých tvrzení. Jen při soudním jednání lze zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem (§ 77 odst. 2 s. ř. s.). Teprve poté může městský soud vydat rozhodnutí, které bude odpovídat zákonu.

Nejvyšší správní soud se v důsledku jiné vady řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (nenařízení jednání městským soudem), nezabýval právním posouzením projednávané věci. Je tomu tak proto, že by kasační soud nepřípustně předjímal rozhodnutí městského soudu, které by navíc - v případě provádění dokazování a po hodnocení důkazů způsobem uvedeným v ustanovení § 77 odst. 2 s. ř. s. – mohlo vycházet z jiného skutkového a právního stavu takto zjištěného, než jaký byl nyní předestřen Nejvyššímu správnímu soudu.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu (zde Městského soudu v Praze) a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud ve svém novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 17. června 2011

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu