

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: **Euro-Agency s.r.o.**, se sídlem Mirošovická 697, Mnichovice, zastoupena JUDr. Jaroslavem Sádlíkem, advokátem, se sídlem Holečkova 31, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 252/15, Praha 1, zastoupeno JUDr. Alanem Korbelem, advokátem, se sídlem Náměstí 14. října 3, Praha 5, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Ca 157/2008 - 113,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně Euro-Agency s.r.o. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Ca 157/2008 - 113, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 26. 1. 2011, č. j. 9 Ca 157/2008 - 113, zamítl jako nedůvodnou žalobu společnosti Euro-Agency s.r.o. proti rozhodnutí žalovaného Ministerstva financí (dále též „ministerstvo nebo žalovaný“) ze dne 12. 2. 2008, č. j. 39/70-234/2007-391, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 9. 5. 2007, č. j. 3219/07-1200-203424, kterým bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120, o zamítnutí odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 1999, vydanému dne 24. 4. 2002 pod č. j. 29055/02/059922/2960. Městský

soud uvedl, že přezkumné řízení vedené podle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), nelze, co do rozsahu přezkumu, zaměňovat s odvolacím řízením. S poukazem na judikáty Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 130/2004 a sp. zn. 8 Afs 44/2009 došel k závěru, že v projednávané věci nastaly podmínky pro „omezený soudní přezkum“. Žalobkyně již dříve napadla správní žalobou původní zamítavé rozhodnutí finančního ředitelství (18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120) o odvolání žalobkyně do dodatečného platebního výměru za rok 1999 ze dne 24. 4. 2002, avšak tuto žalobu vzala posléze zpět (pravděpodobně pod vlivem rozhodnutí o povolení jeho přezkoumání dle ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků). Stalo se tak dne 23. 8. 2005, přičemž rozhodnutí o povolení správního přezkumu nabylo právní moci dne 23. 6. 2005. Žalobkyně, ačkoliv byla seznámena s rozsahem správního přezkumu, se spokojila s rozsahem povoleného přezkumu, tedy i s případným soudním přezkumem následného rozhodnutí podle § 55b zákona o správě daní a poplatků. Šlo tedy o situaci, která nedovoluje, aby žalobce své námitky k celému průběhu daňového řízení přenášel do řízení o soudním přezkumu rozhodnutí vydaného podle § 55b zákona o správě daní a poplatků, které nemůže nahrazovat odvolací řízení. Městský soud proto nepřihlédl k námitkám týkajících se hodnocení důkazů a průběhu řízení, které směřují nad rámec povoleného rozsahu přezkumu. Napadené správní rozhodnutí proto bylo možno přezkoumat jen co do námitek, které se týkaly tvrzených pochybení pro které bylo přezkumné řízení povoleno. Správní orgány postupovaly v řízení podle § 55b zákona o správě daní a poplatků v souladu se zákonem. Odstranění předchozích procesních pochybení při pořízení svědecké výpovědi a při místním šetření nepřineslo žádná zjištění, která by prokazovala účinné vynaložení sporných nákladů žalobkyně. Není důvodná námitka, že by správní orgány porušily ustanovení § 56a odst. 1 zákona o správě daní poplatků, tj. že vycházely z jiného skutkového a právního stavu věci než který existoval v době vydání daňového rozhodnutí. Finanční ředitelství nevedlo odvolací, ale přezkumné řízení, v němž odstraňovalo vady řízení jen v rozsahu uvedeném v rozhodnutí o povolení přezkumu, a to ve vztahu ke skutkovému ději, který tu byl v době vydání daňového rozhodnutí. Ministerstvo ani finanční ředitelství neměly důvod zabývat se v přezkumném řízení skutečnostmi, které nebyly podstatnými pro povolení přezkumu, tj. námitkami, týkajícími se osobní účasti žalobkyně na daňovém řízení, včetně hodnocení důkazů a seznámení se s podklady rozhodnutí. Nebylo opětovně posuzováno, zda správce daně měl důvodné pochybnosti o účetnictví žalobkyně, ani to, zda výzva k dokazování ze dne 17. 1. 2001 ohledně předmětných částek 855 000 Kč a 1 260 000 Kč, včetně následující výzvy z 9. 3. 2001 nevykazuje známky neurčitosti a nesrozumitelnosti. Pro přezkumné řízení je naprosto zásadní to, že žalobkyně v nyní projednávané žalobě neuplatnila námitky proti výsledku doplněného řízení, proti hodnocení důkazů provedených jejich opakováním v rozsahu povoleného přezkumu ani proti tomu, jaký vliv měly výsledky opakovaného výslechu svědka a místního šetření na původní rozhodnutí o doměření daně. Žalobkyně naopak své výtky směřovala výhradně proti celému původnímu daňovému řízení a v jeho rámci proti hodnocení důkazů. Městský soud tak neměl vymezeny žalobní body proti závěrům, že výsledky opakovaných úkonů nepřinesly žádné změny co do výše stanovené daňové povinnosti. Jelikož se správní soud nemohl zabývat námitkami nad rámec povoleného přezkumu, neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl.

Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou opřela o důvody uvedené v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Městský soud především vadně uvážil o otázce, že byla v žalobě oprávněna uplatnit jen takové žalobní body, které souvisely s povoleným přezkumným řízením ve smyslu § 55b odst. 1 zákona o správě daní poplatků. Není tak správná úvaha městského soudu, že ve věci nastaly (s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 130/2004) podmínky pro tzv. „omezený přezkum“. Správní soud nezohlednil právní úkon soudu v předcházejícím řízení (v řízení o žalobě proti původnímu rozhodnutí žalovaného - č. j. 2625/03-120). Byl to právě městský soud, který přípisem ze dne 4. 8. 2005, č. j. 10 Ca 176/2003-103, oslovil žalobkyni, zda „*z důvodu zrušení žalobou napadeného rozhodnutí v mimosoudním řízení*“ trvá na podané žalobě. O přezkumném řízení však s konečnou platností pravomocně rozhodlo ministerstvo financi až rozhodnutím ze dne 12. 2. 2008, č. j. 39/70-234/2007-391, které napadla svou, nyní městským soudem zamítnutou, žalobou. Pokud proto městský soud sám považoval původní rozhodnutí za zrušené již dříve a uvědomil o tom daňový subjekt, je vcelku logické, že vzala svou původní žalobu zpět. Závěr městského soudu je nesprávný také s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 130/2004 - 70. Je tomu tak proto, že i v nyní projednávané věci projevila v předchozím řízení svou aktivitu a podala proti původnímu správnímu rozhodnutí žalobu. Tato aktivita měla nutně za následek její možnost namítat v žalobě proti konečnému rozhodnutí veškeré námitky, které již dříve uplatnila proti původnímu správnímu rozhodnutí, i když bylo mimo odvolací řízení zrušeno po proběhlém přezkumném řízení. I v tomto případě, s ohledem na uvedený judikát kasačního soudu, měl proto městský soud přezkoumat nyní napadené rozhodnutí žalovaného i v mezích bodů původní žaloby, které nyní uplatnila i proti napadenému rozhodnutí žalovaného. V důsledku nesprávného výkladu rozsahu soudního přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí se tudíž městský soud nezabýval všemi žalobními body, jak byly uvedeny ve správní žalobě, ale v podstatě jen omezeným přezkumem daným rozsahem přezkumného řízení vedeného správními orgány. Rozsudek městského soudu je proto i nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Žalované Ministerstvo financí ve svém písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovatelka nebyla nucena vzít svou původní žalobu zpět, a to ani k poukazovanému dotazu městského soudu. Naopak, pokud by vyčkala rozhodnutí městského soudu o původní žalobě, nic jí nebránilo, pokud by s rozhodnutím soudu nesouhlasila, aby ho napadla opravným prostředkem. Toto však stěžovatelka neučinila a zcela dobrovolně vzala svou původní žalobu zpět. Měla si být vědoma toho, že není-li původní žalobou napadené rozhodnutí pravomocně zrušeno (ve skutečnosti bylo pouze povoleno jeho přezkoumání, které má jen odkladné účinky vůči přezkoumávanému rozhodnutí), nebylo zde důvodu, aby byla původní žaloba stěžovatelky odmítnuta. Jelikož rozhodnutí o přezkoumání nemůže nahrazovat odvolací řízení ve věci dodatečného platebního výměru, nelze v žalobě přihlédnout k námitkám směřujícím nad rámec nyní přezkoumávaného rozhodnutí. Není proto ani možné přihlédnout k námitkám týkajících se hodnocení důkazů a průběhu řízení, které směřují nad rámec povoleného přezkumu. Nyní žalobou napadené rozhodnutí bylo proto možno přezkoumat jen co do námitek, jež se týkaly tvrzených pochybení, pro které bylo přezkumné řízení povoleno. Takové

námitky však stěžovatelka v podané žalobě neuplatnila. Není zde ani shoda se skutkovými okolnostmi případu v stěžovatelkou uváděném rozhodnutí kasačního soudu sp. zn. 7 Afs 130/2004, kterého se dovolává. Ministerstvo financí má za to, že stěžovatelce nebyla městským soudem odňata možnost brojit proti daňovému řízení v plném rozsahu. Rozsudek městského soudu tudíž není nezákonný.

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 kasační stížnost není opodstatněná.

Z obsahu předložených spisů vyplývá, že stěžovatelce byla na základě provedené daňové kontroly Finančního úřadu v Říčanech (dále také „správce daně“) dodatečně stanovena daň z příjmů právnických osob za rok 1999 ve výši 5 178 950 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podala stěžovatelka odvolání. V opravném prostředku namítala nesprávné posouzení výdajů za fakturované služby poskytnuté společnostmi TFL Trading Ltd. a HORSETTE Trading Ltd, se sídlem na Kypru, jako výdajů, které stěžovatelce nesloužily na dosažení zajištění a udržení příjmů (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů). Finanční ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) odvolání stěžovatelky rozhodnutím ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120, zamítlo jako nedůvodné. Stěžovatelka rozhodnutí o odvolání napadla jednak u správního orgánu na základě žádosti o přezkoumání rozhodnutí dle § 55b zákona o správě daní a poplatků a jednak jej napadla správní žalobou (sp. zn. 10 Ca 176/2003). Ministerstvo financí přisvědčilo závěru stěžovatelky, že v daňovém řízení byla porušena její práva, konkrétně právo na to být přítomna výslechu svědků a klást svědkům otázky (§ 16 odst. 4 písm. e/ zákona o správě daní a poplatků). Rozhodnutím ze dne 22. 6. 2005, č. j. 54/90 576/2003 - 543, proto povolilo přezkoumání rozhodnutí finančního ředitelství č. j. 2625/03-120. Při tom mu uložilo, aby se zabývalo otázkou, zda postup v rozporu s ustanovením § 16 odst. 4 písm. e) zákona o správě daní a poplatků neměl vliv na zákonnost rozhodnutí, zejména co do správnosti stanovení výše daňové povinnosti a zda bylo hodnocení důkazů provedeno v souladu se základními zásadami daňového řízení. V návaznosti na toto rozhodnutí vzala stěžovatelka dne 23. 8. 2005 zpět svou žalobu proti rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120. V následném přezkumném řízení finanční ředitelství daňové řízení doplnilo a dne 3. 3. 2006 pod č. j. 2168/06-120 rozhodlo tak, že potvrdilo přezkoumávané rozhodnutí ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120. Toto rozhodnutí finančního ředitelství bylo k odvolání stěžovatelky posléze zrušeno rozhodnutím ministerstva ze dne 24. 1. 2007, č. j. 39/73 195/2006-391, a věc byla vrácena finančnímu ředitelství k dalšímu řízení. Bylo tomu tak z důvodu neodstranění původně ministerstvem vytýkané vady řízení (porušení ustanovení § 16 odst. 4 písm. e/ zákona o správě daní a poplatků) ve vztahu k výpovědi svědka Ing. J. Po odstranění vytýkaného procesního pochybení při provádění svědecké výpovědi Ing. J. vydalo finanční ředitelství dne 9. 5. 2007 pod č. j. 3219/07-1200-203424 rozhodnutí, jímž bylo původní přezkoumávané rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120, potvrzeno. Odvolání stěžovatelky proti tomuto potvrzujícímu rozhodnutí finančního ředitelství ministerstvo zamítlo rozhodnutím ze dne 12. 2. 2008, č. j. 39/70-234/2007-391. Toto rozhodnutí ministerstva napadla stěžovatelka správní žalobou, kterou městský soud ze

shora uvedených důvodů jako neopodstatněnou zamítl. Právě proti tomuto rozsudku směřuje nyní Nejvyšším správním soudem projednávaná kasační stížnost stěžovatelky.

Z obsahu kasační stížnosti vyplývá, že stěžovatelka městskému soudu vytýká, že pochybil, pokud se při svém rozhodování zabýval pouze zákonností rozhodnutí ministerstva ze dne 12. 2. 2008, č. j. 39/70-234/2007-391 a postupem žalovaného a finančního ředitelství v řízení podle ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků, a současně nereflektoval námitky stěžovatelky směřující proti původnímu rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120.

Rozsudek městského soudu není nezákonný.

Je tomu tak proto, že pro posouzení rozsahu soudního přezkoumávání správních rozhodnutí v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. není správní soud vázán jen stěžovatelkou vytčenými mezemi žalobních bodů, ale především, napadenými výroky správních rozhodnutí (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s.). V nyní projednávané věci ministerstvo žalobou napadeným rozhodnutím „zamítlo odvolání“ stěžovatelky proti rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 9. 5. 2007, č. j. 3219/07-120-203424. Tímto rozhodnutím finanční ředitelství v přezkumném řízení správním „potvrdilo rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120“. Z takto podaného rozsahu výroků žalobou napadených rozhodnutí vyplývá, že stěžovatelka mohla svou žalobou napadat pouze tyto výroky správních orgánů. Mohla tedy jen namítat nezákonnost rozhodnutí žalovaného, který zamítl její odvolání.

Bylo tedy na stěžovatelce, aby v rámci žalobních bodů „polemizovala“ s názorem ministerstva, že u finančního ředitelství nebyly důvody pro vydání jiného rozhodnutí (že se původní rozhodnutí z 18. 6. 2003 mění nebo zrušuje). Při tom byla ovšem omezena mezemi rozhodnutí finančního ředitelství, které v tomto směru bylo vázáno rozsahem povoleného přezkumu. Tento pak byl vymezen rozhodnutími ministerstva ze dne 22. 6. 2005, č. j. 54/90 576/2003-543 a ze dne 24. 1. 2007, č. j. 39/73 195/2006-391. Jen v tomto směru se proto mohly ubírat úvahy finančního ředitelství a také jen tyto úvahy, které nalezly odraz v rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 9. 5. 2007, č. j. 3219/07-120-203424, mohly být posléze napadeny odvoláním, a pokud je potvrdilo v odvolacím řízení i ministerstvo, tak i následně správní žalobou.

Jakékoliv jiné žalobní námitky, které by nesměřovaly vůči závěru správních orgánů o tom, že i přes odstranění vad předchozího řízení (porušení § 16 odst. 4 písm. e/ zákona o správě daní a poplatků) měla neúčast stěžovatelky při provádění procesních úkonů (výpovědi, šetření) - tedy důvodů pro které bylo přezkoumání povoleno - vliv na správnost stanovené daňové povinnosti stěžovatelce, nebylo možno v souladu se zákonem (pro kompetenční výluku) přezkoumávat v řízení o žalobě proti rozhodnutí ministerstva ze dne 12. 2. 2008, č. j. 39/70234/2007-391 a jemu předcházejícímu rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 9. 5. 2007, č. j. 3219/07-120-203424.

Tato možnost by zde byla v případě, že by bylo samostatnou žalobou účinně napadeno i přezkoumávané rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120. Tak tomu však v případě stěžovatelky nebylo. Na tom nic nemění ani

skutečnost, že stěžovatelka původně žalobu proti rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120 (dále také „původní rozhodnutí"), podala. Vzala ji však zpět a sama tak způsobila svým úkonem, že původní přezkoumávané rozhodnutí ze dne 18. 6. 2003, č. j. 2625/03-120, již nebylo možno, po pravomocném skončení přezkumného řízení vedeného správním orgánem, přezkoumat i v rámci správního soudnictví.

Na skutečnosti, že původní rozhodnutí nebylo možno ze strany městského soudu přezkoumat, nemá jakýkoliv vliv stěžovatelkou poukázaný úkon - přípis městského soudu ve věci č. j. 10 Ca 176/2003-103, ze dne 4. 8. 2005 (č. l. 127), ani domněnka stěžovatelky, že zpětvzetí žaloby předcházela rozhodnutí soudu dle § 43 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Je tomu tak proto, že to byla jen stěžovatelka, jako žalobkyně ve věci 10 Ca 176/2003, která byla oprávněna disponovat tímto řízením. Uvedené platí tím spíše za situace, kdy byla v řízení před městským soudem zastoupena advokátem, tedy osobou znalou práva a právních účinků rozhodnutí o povolení přezkoumání rozhodnutí v daňovém řízení. Nelze se proto nyní ze strany stěžovatelky, v řízení o žalobě proti rozhodnutí o potvrzení původního rozhodnutí, resp. o zamítnutí odvolání proti němu, domáhat přezkoumání původního rozhodnutí. Na tom nic nemění ani okolnost, že toto pochybení mohlo pramenit z ne zcela pregnantně formulovaného přípisu městského soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 10 Ca 176/2003 - 103.

Přezkoumání původního rozhodnutí, resp. posouzení jeho zákonnosti prostřednictvím žalobních bodů obsažených v žalobě stěžovatelky proti nyní posuzovanému rozhodnutí ministerstva ze dne 12. 2. 2008, č. j. 39/70234/2007 - 391 a jemu předcházejícímu rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 9. 5. 2007, č. j. 3219/07-120-203424, se nelze domáhat ani s poukazem na právní názor Nejvyššího správního soudu vyslovený v rozsudku ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 130/2004 - 70, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1473/2008. V tomto rozhodnutí kasační soud judikoval, že: „*Pro posouzení rozsahu, v jakém bude přezkoumáváno konečné rozhodnutí vydané v rámci daňového řízení, je nezbytné zohlednit skutečnost, zda daňový subjekt podal proti rozhodnutí správce daně, vůči kterému byl v omezeném rozsahu povolen přezkum dle § 55b zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, správní žalobu. I když musela být jeho žaloba odmítnuta dle ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., měla tato procesní aktivita daňového subjektu za následek jeho možnost namítat v žalobě proti konečnému rozhodnutí veškeré námitky proti daňovému řízení jako celku*". V poukazované věci nešlo o obdobnou nebo skutkově totožnou věc, tedy, že by po proběhlém přezkumném řízení provedeném správním orgánem bylo původní rozhodnutí potvrzeno. Právě naopak. V uváděné věci bylo v přezkumném řízení podkladové rozhodnutí (zde původní rozhodnutí) změněno a přestalo tak existovat. Žaloba proti němu musela být proto nutně odmítnuta. Aby však bylo zachováno právo daňového subjektu na soudní ochranu, jak požaduje Listina základních práv a svobod, bylo třeba zachovat mu možnost namítat ve své žalobě proti konečnému rozhodnutí veškeré námitky proti daňovému řízení jako celku, které uplatnil v odmítnuté žalobě. O tento případ však v předmětné věci nešlo. Je tomu tak proto, že žalobou napadené rozhodnutí ministerstva nebylo „konečným rozhodnutím" ve věci stěžovatelce dodatečně stanovené daně z příjmů právnických osob za rok 1999. Tímto rozhodnutím zůstalo původní rozhodnutí finančního ředitelství právně účinné. Stěžovatelce tak bylo zachováno právo brojit v soudním řízení správním proti zákonnosti původního rozhodnutí (žaloba nebyla odmítnuta ze zákonného důvodu - pro

nedostatek podmínek řízení - podle § 46 odst. 1 písm a/ s. ř. s.). Jelikož však stěžovatelka v původní věci vzala svou žalobu zpět, tedy vzdala se dobrovolně možnosti soudního přezkoumání zákonnosti původního rozhodnutí, nelze usuzovat, že by mohla být zkrácena na svém právu na soudní ochranu. Stěžovatelka svou dispozicí v původním řízení naopak zcela jednoznačně vyjádřila svou vůli nepodrobit původní rozhodnutí soudnímu přezkoumání, byť nyní vyšlo najevo, že tento úkon stěžovatelky byl přinejmenším předčasný.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů konstatuje, že bude-li v rámci souběžně vedeného soudního řízení, vedeno i přezkumné řízení prováděné správním orgánem (§ 55b zákona o správě daní a poplatků) a v jeho rámci bude původní rozhodnutí o dodatečném stanovení daně, resp. odvolání proti němu potvrzeno (§ 55b odst. 1 věta druhá téhož zákona), nejedná se o nové rozhodnutí ve věci dodatečného stanovení daně (srov. nález Ústavního soudu ze dne 6. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 195/2002) Stěžovatelka v takovém případě není oprávněna v žalobě proti tomuto správnímu rozhodnutí (rozhodnutí o výsledku přezkoumání) namítat veškeré námitky proti výsledku a průběhu daňového řízení ve věci stanovení daně, ale jen takové, které směřují výlučně proti potvrzujícímu rozhodnutí (§ 55b odst. 1 věta druhá zákona o správě daní a poplatků), resp. proti rozhodnutí ministerstva, jímž bylo zamítnuto odvolání proti němu. Uvedené platí nejen v případě nepodala-li stěžovatelka proti původnímu rozhodnutí žalobu vůbec, ale i v případě, kdy ji podá, ale po té ji vezme zpět před vydáním konečného rozhodnutí o přezkumu ve správním (daňovém) řízení. Městský soud proto nepochybil, pokud došel k závěru, že žalobou napadené rozhodnutí je oprávněn přezkoumat toliko v mezích žalobních výtek směřujících proti rozsahu povoleného přezkumu a zákonnosti postupu při jeho provádění.

V dalším stěžovatelka namítla, že je rozsudek městského soudu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť se správní soud v žalobě nezabýval vznesenými námitkami, které směřovaly proti původnímu rozhodnutí finančního ředitelství.

Rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Podle ustálené judikatury správních soudů je nepřezkoumatelné takové rozhodnutí krajského soudu, opomene-li soud přezkoumat některou ze žalobních námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, dostupný na www.nssoud.cz) či pokud v řízení před krajským soudem uplatnil stěžovatel námitky, s nimiž se pak správní soud v odůvodnění rozsudku nevypořádal (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74, dostupný na www.nssoud.cz).

O tento případ však v projednávané věci nešlo.

Jak již bylo uvedeno shora, byl v předmětné věci rozsah soudního přezkoumávání dán nejen vytčenými žalobními body, ale také výrokem přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného. Městský soud při svém rozhodování neshledal, že by správní orgány (ministerstvo a finanční ředitelství) postupovaly v řízení podle § 55b zákona o správě daní a poplatků v rozporu se zákonem, neboť i po novém prošetření a odstranění zjištěných vad

řízení nebylo zjištěno, že by původní rozhodnutí bylo v rozporu se zákonem, či se zakládalo na podstatných vadách řízení. Odstranění procesních pochybení při pořizování svědecké výpovědi a při místním šetření nepřineslo žádná zjištění, která by prokazovala účinné vynaložení výdajů stěžovatelky. Současně neshledal, že by správní orgány porušily ustanovení § 56a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, resp. že by vycházely z jiného než skutkového a právního stavu existujícího v době vydání původního rozhodnutí. Žalovaný i finanční ředitelství při svém rozhodování neměly důvodu zabývat se skutečnostmi, které nebyly rozhodné pro povolení správního přezkumu (pochybnostmi o účetnictví stěžovatelky, její osobní účastí na daňovém řízení, hodnocením důkazů, seznámením stěžovatelky s podklady rozhodnutí a obsahem výzev z daňové kontroly). Pokud pak v dalším městský soud došel k závěru, že není důvodu zabývat se námitkami, které nesměřují do přezkoumávaného rozhodnutí ministerstva, nelze tomuto závěru ničeho vytknout. Nelze totiž dovozovat nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu z okolnosti, že se správní soud při přezkoumávání zákonnosti konkrétního rozhodnutí nezabývá žalobními výtkami, které ve skutečnosti směřují do jiného rozhodnutí, než které soud nyní přezkoumává. Napadené rozhodnutí ministerstva bylo totiž možno přezkoumat, jak správně uvedl městský soud, jen co do námitek, které se týkaly tvrzených pochybení, pro které bylo přezkumné řízení povoleno. O které konkrétní výtky se pak mělo v tomto směru jednat, nebyla stěžovatelka sto konkretizovat. Nejvyšší správní soud proto neshledal, že by rozsudek městského soudu byl nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, jak mylně dovozovala stěžovatelka.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost opodstatněnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nenáleží (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Podle konstantní judikatury soudů ve správním soudnictví (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS), není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se orgán veřejné správy vystupující jako účastník soudního řízení v oboru své působnosti nechá v řízení zastoupit. Důvod hodným zvláštního zřetele pro výjimečné nepřiznání náhrady nákladů řízení žalovanému lze ve věcech správního soudnictví spatřovat i ve skutečnosti, že žalovaný je významným ústředním orgánem státní správy. Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucích z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 1. 1998, č. j. 6 A 90/96 - 23). Se zřetelem k uvedenému proto nebylo úspěšnému žalovanému Ministerstvu financí přiznáno právo na náhradu nákladů v řízení o kasační stížnosti, které spočívají v zastoupení advokátem. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, 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 25. srpna 2011

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu