ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Radana Malíka v právní věci žalobkyně: **L. Ž.**, zast. JUDr. Ing. Tomášem Matouškem, advokátem se sídlem Dukelská 15, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 11. 2006, č. j. 1950/130/2006 - ŠK, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 4. 2011, č. j. 30 Af 54/2010 - 265,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti výše uvedenému rozhodnutí žalovaného. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Orlicí (dále také „správce daně“) ze dne 24. 11. 2005, č. j. 94792/05/273910/5424, dodatečnému platebnímu výměru, kterým byla stěžovatelce dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období květen roku 2000 ve výši 429 000 Kč.

Věc je před Nejvyšším správním soudem projednávána potřetí. Rozsudkem ze dne 26. 2. 2009, č. j. 9 Afs 37/2008 - 118 (všechna zde uváděná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), zrušil kasační soud ke kasační stížnosti

žalovaného rozsudek krajského soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 30 Ca 5/207 - 51, se závěrem, že plná moc udělená stěžovatelkou dne 16. 9. 2003 jejímu zástupci je plnou mocí neomezenou a doručování stěžovatelce tak nemělo na běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně žádný vliv. Poté vydal krajský soud nové rozhodnutí ve věci, a to rozsudek ze dne 9. 3. 2010, č. j. 30 Ca 5/2007 - 141, kterým žalobu jako nedůvodnou zamítl. Rozsudkem ze dne 30. 11. 2010, č. j. 9 Afs 61/2010 - 215, kasační soud zamítl veškeré jak hmotně právní, tak procesně právní námitky stěžovatelky, napadený rozsudek však nad rámec kasačních námitek zrušil, a to pro vadu, ke které je Nejvyšší správní soud povinen v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přihlédnout z úřední povinnosti. Této vady se krajský soud dopustil při vypořádání posledního žalobního bodu obsáhlé stěžovatelčiny žaloby. Vedle manipulace se spisy a utajování důkazních prostředků stěžovatelka vznesla též námitku, aby soud přezkoumal zákonnost rozhodnutí o nahlížení do spisů, kterými byla v daňovém řízení zamítnuta řada odvolání stěžovatelky proti rozsahu, v jakém jí bylo nahlížení umožněno. V této části považoval kasační soud rozsudek krajského soudu za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Kasační stížnost shledal důvodnou a pro další řízení zavázal krajský soud k tomu, aby se řádně zabýval opomenutým žalobním bodem.

K dotazu krajského soudu učiněnému při ústním jednání dne 26. 4. 2011, která rozhodnutí o nahlížení do spisu stěžovatelka konkrétně napadá, stěžovatelka uvedla, že se jedná o všechna rozhodnutí o nahlížení do správního spisu, zejména pak o rozhodnutí o nahlížení do spisu, které se uskutečnilo dne 24. 2. 2005.

Krajský soud v napadeném rozhodnutí uvedl, že námitky stěžovatelky jsou obecné. Stěžovatelka neuvedla, v čem a jakým způsobem měla být ve svých právech dotčena jí popisovaným jednáním pracovníků daňových orgánů na řízení zúčastněných. Tyto své obecné závěry přitom nerozvedla ve směru k přezkoumávané věci, ač k tomu byla krajským soudem vyzvána.

Krajský soud ze spisového materiálu ověřil, že o obsahu spisu byl veden a existuje přehled, přičemž žádná pochybení mající vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí neshledal. Tvrzení stěžovatelky, že listinu označenou č. j. 12935/02/273930/3582 nikdy neviděla, je dle jeho názoru pouze zdánlivé. Krajský soud podrobně rozebral způsob přiřazování jednotlivých číselných znaků a dospěl k závěru, že stěžovatelkou zpochybňované číselné údaje mají ryze evidenční a formální účel bez jakéhokoliv vlivu na obsah dané listiny.

Pokud jde o protokol o ústním jednání ze dne 24. 2. 2005, č. j. 18805/05/273940/5080, sepsaný Finančním úřadem v Ústí nad Orlicí, je z popisu jeho předmětu zřejmé, že se týká nahlížení do spisu vymáhacího oddělení, oddělení registračního a evidence daní u stěžovatelky jako daňového dlužníka ve věci dlužné částky na dani z přidané hodnoty ve výši 2 942 288 Kč, která nemá s projednávanou věcí žádnou spojitost. K dodatečnému doměření daně, která byla předmětem sporu v projednávané věci, došlo až dne 24. 11. 2005 a je tedy zřejmé, že uvedená daň nemohla být vymáhána.

Stěžovatelka žádná jiná rozhodnutí ve věci nahlížení do spisu, které by měl krajský soud přezkoumat, nespecifikovala. Za této situace nebylo dle názoru krajského soudu jeho povinností vyhledávat napříč obsáhlým správním spisem všechna možná pochybení správních orgánů, přičemž není žádných pochyb o tom, že veškerá taková rozhodnutí musí mít stěžovatelka jako jejich adresátka ve své dispozici. Krajský soud dospěl k závěru, že listiny rozhodné pro posouzení věci správní spis obsahoval. V této souvislosti podrobně zrekapituloval obsah zprávy o daňové kontrole, která byla se stěžovatelkou za přítomnosti jejího manžela projednána dne 8. 9. 2003, odkázal na její písemné vyjádření k této zprávě ze dne 3. 10. 2003 a na opětovné projednání zprávy dne 8. 9. 2005. Žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Proti rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tj. pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a pro nepřezkoumatelnost.

Stěžovatelka úvodem rekapituluje závěry krajského soudu, jehož pochybení spatřuje v tom, že se nezabýval námitkou stěžovatelky, dle které jí nebylo umožněno nahlédnout do listiny označené č. j. 12935/02/273930/3582. Tvrzení krajského soudu, dle kterého neuvedla žádnou konkrétní situaci, kterou by měla být v důsledku s manipulací se spisem poškozena, není pravdivé. Sám krajský soud na str. 15 a 16 napadeného rozsudku vyvrací své tvrzení, pokud odkazuje na stěžovatelkou uváděný protokol ze dne 24. 2. 2005. Stěžovatelka nepovažuje za rozhodující, že se tento protokol týká doměření daně ve výši 2 942 288 Kč, neboť tento údaj do protokolu uvedl správce daně a stěžovatelka tuto skutečnost nemohla nijak ovlivnit. Navíc z důvodu, že část listin byla ze spisu odebrána, nelze tvrdit, že se jednalo pouze o listiny vztahující se k jiným daňovým řízením stěžovatelky. Závěry krajského soudu jsou nepřezkoumatelné.

K otázce rozsahu nahlížení do spisu a podaných odvolání proti tomuto rozsahu stěžovatelka uvádí, že kromě výše uvedeného protokolu ze dne 24. 2. 2005 podala odvolání i proti rozsahu nahlížení do spisu, zachyceném v protokolu č. j. 18836/05/273930/2805. Z odvolání doplněného dne 2. 3. 2005 jednoznačně plyne, že se odvolání rozhodně netýkalo pouze doměrku daně ve výši 2 942 288 Kč. Stěžovatelka se domáhala nahlížení do spisů týkajících se veškerých jejich daňových povinností, ostatně zákon o správě daní a poplatků ani rozdělení na různé oddělené části v rozhodné době neznal. Stěžovatelka upozorňuje na námitku podjatosti ze dne 2. 3. 2005, ve které navrhovala, aby se zcizená část spisu stala důkazem.

Stěžovatelka trvá na svém přesvědčení, že nebylo její povinností blíže odůvodnit své námitky či konkrétně označit příslušná rozhodnutí ve věci nahlížení do spisu. Krajský soud měl mít k dispozici úplný daňový spis a na základě spisu měl námitky stěžovatelky posoudit. Ostatně při ústním jednání byla žalovaným předložena dvě rozhodnutí ze dne 1. 11. 2005 a ze dne 18. 5. 2006. S ohledem na skutečnost, že stěžovatelka nemá jistotu v tom, zda krajský soud měl k dispozici úplný správní spis, zasílá kasačnímu soudu jako přílohy kasační stížnosti shora uvedené protokoly o ústním jednání a doplnění odvolání ze dne 2. 3. 2005, jakož i doplnění námitky podjatosti z téhož dne. V této souvislosti navrhuje, aby Nejvyšší správní soud provedl důkaz těmito listinami, jakož i důkaz rozhodnutími předloženými žalovaným při ústním k jednání před krajským soudem.

Faktické odmítnutí přezkumu rozsahu nahlížení do spisu ze strany krajského soudu považuje stěžovatelka za vadu způsobující nepřezkoumatelnost či přinejmenším za vadu nesprávného právního posouzení.

Stěžovatelka dále odkazuje na veškeré námitky uvedené v jí podané předchozí kasační stížnosti a veškeré námitky v ní uvedené činí součástí této kasační stížnosti. Trvá na opětovném vypořádání těchto námitek, neboť napadený rozsudek byl kasačním soudem zrušen pro nepřezkoumatelnost.

Ze všech výše uvedených důvodů proto stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti rekapituluje dosavadní průběh soudních řízení. K vlastnímu obsahu kasační stížnosti uvádí, že stěžovatelka stále opakuje totéž, tj. procesní námitky, které s předmětem věci nesouvisí vůbec či vzdáleně. Poté rekapituluje hmotněprávní závěry, které k doměření daně vedly. Žalovaný má za to, že stěžovatelka svými námitkami záměrně odvádí pozornost od merita věci. Navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího přípustného rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Poté dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ze soudního a správního spisu kasační soud ověřil, že stěžovatelka podala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2000, v němž uplatnila nárok na nadměrný odpočet v celkové výši 1 090 914 Kč. Nárok na odpočet DPH v tomto zdaňovacím období mimo jiné uplatnila na základě dokladu č. 200068 ze dne 2. 6. 2000, vystaveného J. Z., s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 29. 5. 2000. Předmětem zdanitelného plnění byla dodávka náhradních dílů k výrobní lince na výrobu dámských vložek v částce 1 950 000 Kč a DPH v základní sazbě 22 % ve výši 429 000 Kč.

Správce daně zahájil ve vztahu k uvedenému zdaňovacímu období daňovou kontrolu, a to při ústním jednání dne 30. 4. 2003. Stěžovatelka k tomuto dokladu (faktuře) v rámci kontroly předložila nabídku J. Z. datovanou ke dni 12. 5. 2000 a kupní smlouvu ze dne 23. 5. 2000. V rámci dalšího ověřování rozhodných skutečností za stěžovatelku jako daňový subjekt vystupoval při daňové kontrole Č. Ž., který jednal s J. Z. jako účastník sdružení fyzických osob podnikajících pod názvem L. Ž. – ZAKOV a který v průběhu řízení nepředložil doklad prokazující dodání předmětu kupní smlouvy. Dalším šetřením správce daně zjistil, že J. Z. nemá předmětnou fakturu ve své účetní evidenci; při jednání osobně vypověděl, že žádný obchodní případ se stěžovatelkou neuskutečnil, nabídku náhradních dílů, kupní smlouvu ani fakturu nevystavil ani nepodepsal, náhradní díly Č. Ž. nepředal. Č. Ž. následně nevyužil práva klást jmenovanému svědkovi otázky při ústním jednání s odůvodněním, že tento svědek není osobou, se kterou on jednal. Na základě uvedených skutečností dospěl správce daně k závěru, že mezi J. Z. a L. Ž. se neuskutečnilo zdanitelné plnění ve smyslu § 9 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění

účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), a proto ani doklad, označený jako faktura č. 200068, není možné považovat za daňový doklad ve smyslu § 12 odst. 2 téhož zákona, neboť jej nevystavil plátce na něm uvedený. Nárok na odpočet daně uplatněný v souvislosti s uvedeným obchodním případem tak byl podle správce daně stěžovatelkou uplatněn v rozporu s ustanovením § 19 odst. 1 a 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

S ohledem na skutečnost, že projednávaná věc je předmětem kasačního přezkumu poté, co byl rozsudek krajského soudu Nejvyšším správním soudem již dvakrát zrušen, kasační soud nejprve upřesní rozsah, ve kterém je přípustné projednávanou kasační stížnost přezkoumat.

Zruší-li Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 s. ř. s. rozsudek krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, zaváže jej současně podle § 110 odst. 4 s. ř. s. svým právním názorem pro další postup či rozhodnutí. Závazným právním názorem se podle § 110 odst. 4 s. ř. s. rozumí ve zrušujícím rozsudku vyjádřený závěr o aplikaci a interpretaci práva, jež bylo nebo mělo být užito v rozhodované věci a jímž se soud zabýval ke kasačním námitkám, nebo jímž se zabýval nad jejich rámec v mezích ustanovení § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05, zajišťuje toto ustanovení, aby se Nejvyšší správní soud nemusel zabývat znovu věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor vyslovil, a to v situaci, kdy se tímto právním názorem krajský soud řídil.

Ze zákazu opakované kasační stížnosti judikatura Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu dovodila nad rámec doslovného znění § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. výjimky, jejichž respektování znamená dodržení smyslu a účelu rozhodování Nejvyššího správního soudu. Dospěla k závěru, že toto ustanovení nelze vztáhnout zejména na případy, kdy Nejvyšší správní soud vytýká nižšímu správnímu soudu procesní pochybení nebo nedostatečně zjištěný skutkový stav, případně nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí. Ve vztahu k opomenuté žalobní námitce je uvedenou výjimku nutno vnímat tak, že námitky opakované kasační stížnosti musí směřovat k právní otázce v první kasační stížnosti neřešené proto, že řešena být nemohla, zejména pro vadný procesní postup nebo vadu obsahu rozhodnutí krajského soudu.

Lze tedy shrnout, že ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. limituje přípustnost kasační stížnosti ve vztahu k otázkám již dříve v téže věci Nejvyšším správním soudem závazně posouzeným. Veškeré hmotně právní námitky, jakož i procesně právní námitky stěžovatelky byly Nejvyšším správním soudem jako nedůvodné zamítnuty rozsudkem ze dne 30. 11. 2010, č. j. 9 Afs 61/2010 - 215. Veškeré námitky, které již stěžovatelka uplatnila v předcházející kasační stížnosti a na kterých setrvává i v nyní posuzované kasační stížnosti jsou proto dle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřípustné. Mimo výše uvedené je vzhledem k formulaci kasačních námitek vhodné stěžovatelku poučit, že za řádně uplatněné stížní námitky nelze považovat pouhé odkazy na námitky uplatněné v jiné kasační stížnosti. Obecně musí být stížní námitky v novém kasačním návrhu přetlumočeny či alespoň stručně popsány.

Obdobné závěry platí také pro námitky týkající se manipulace se spisem, neboť tuto námitku Nejvyšší správní soud v posledně uvedeném rozsudku rovněž vypořádal, když

výslovně uvedl: "*Tvrzení stěžovatelky ohledně jednotlivých procesních pochybení, o nahodilosti a nepřehlednosti daňového spisu nemůže vést samo o sobě bez dalšího ke zrušení napadeného rozhodnutí krajského soudu. Bez spojení s konkrétní námitkou je příliš obecné, vliv na posouzení samotného uskutečnění zdanitelného plnění není relevantní, jak je uvedeno výše. Námitka ohledně utajování důkazů, manipulace se spisy a nezohlednění všech důkazních prostředků je pouhou spekulací stěžovatelky, a to především v souvislosti s tím, že stěžovatelka sama si všechny správcem daně opatřené důkazní prostředky neumí představit a tím spíše je nemohla předložit. Ze správního spisu nevyplývá, že by bylo s listinami manipulováno, spis je založen v deskách a jeho listy (resp. strany) jsou postupně chronologicky číslovány. Listiny zachycující průběh úkonů provedených v roce 2002 rovněž nejsou v předmětné věci relevantní, neboť (jak je vyloženo shora) dotčené úkony nebyly součástí kontroly daně z přidané hodnoty, na jejímž základě nebyl stěžovatelce v této věci uznán nárok na nadměrný odpočet, resp. jí byla vyměřena daň*".

Pokud jde o stěžovatelkou namítané nesprávné právní posouzení, pak je kasační soud nucen konstatovat, že jde o námitku ryze formální, bez věcného obsahu. Stěžovatelka v tomto ohledu netvrdí nic konkrétního, neuvádí, jakého nesprávného právního posouzení se krajský soud v posuzované věci dopustil. Pouze uvádí, „*že faktické odmítnutí krajského soudu přezkoumat otázku rozsahu nahlížení stěžovatelky do daňového spisu je možné kvalifikovat opětovně jako vadu nepřezkoumatelnosti či přinejmenším jako vadu nesprávného právního posouzení*". Takto bezobsažně uplatněnou námitku nemá jak kasační soud přezkoumat, když ani Nejvyšší správní soud nemůže na místo stěžovatelky případné nesprávné právní posouzení určité otázky sám aktivně vyhledávat, protože vymezení rozsahu kasační stížnosti a specifikace jejich důvodů leží na stěžovatelce v důsledku dispoziční zásady, která ovládá řízení o kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud je soudem přezkumným, který je při přezkumu napadeného rozhodnutí vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, nejedná-li se o takové vady, ke kterým je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Případné nesprávné právní posouzení určité otázky pak není vadou, ke které by byl Nejvyšší správní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti.

Jedinou projednatelnou námitkou v posuzované věci je tak námitka směřující do nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je natolik závažnou vadou, že k ní soud přihlíží i bez námitky, z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku jednak v tom, že se krajský soud vůbec nezabýval námitkou stěžovatelky, dle které jí nebylo nikdy umožněno nahlížet do listiny označené č. j. 12935/02/273930/3582 (dále také „dožádání Finančního úřadu v Hustopečích"), a dále pak ve faktickém odmítnutí krajského soudu přezkoumat otázku rozsahu nahlížení do daňového spisu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal výše uvedená tvrzení stěžovatelky a dospěl k závěru, že nejsou důvodná. Námitkou stěžovatelky týkající se shora označené listiny se krajský soud podrobně zabýval, a to na straně 26 rozsudku. Krajský soud ze spisového materiálu ověřil, že první položkou spisu je stěžovatelkou zmiňována a současně postrádána listina č. 12935/02. Obsahově se jedná o dožádání Finančního úřadu v Hustopečích ze dne 8. 2. 2002, a to v souvislosti s jím prováděnou kontrolou u pana J. P., dodavatele stěžovatelky. Jak je zřejmé z protokolu o ústním jednání ze dne 17. 4. 2002, č. j. 40710/02/2739390/3403, sepsaného Finančním úřadem v Ústí nad Orlicí, právě na základě uvedeného dožádání došlo u stěžovatelky v této souvislosti k místnímu šetření.

Stěžovatelka se uvedeného šetření účastnila, proti obsahu protokolu neměla námitek. Krajský soud dále podrobně uvedl, co konkrétně představují jednotlivá čísla tvořící číslo jednací, jakým způsobem jsou správcem daně přiřazována, přičemž tvrzení stěžovatelky, dle kterého listinu označenou č. j. 12935/02/273930/3582 nikdy neviděla, označil za pouze zdánlivé. V této souvislosti podrobně rozebral způsob přiřazování jednotlivých číselných znaků a dospěl k závěru, že stěžovatelkou zpochybňované číselné údaje mají ryze evidenční a formální účel a nesouvisí s podstatou jakéhokoliv daňového případu. Listina č. j. 12935/02 je obsahově totožná s jí následně označeným č. j. 12935/02/273930/3582, jak je uvedeno v předmětu jednání v protokolu Finančního úřadu v Ústí nad Orlicí ze dne 17. 4. 2002, č. j. 40710/02/273930/3403. Obě listiny (dožádání i protokol) jsou zapsány v přehledu spisu a jsou i fakticky jeho součástí.

Tvrzení stěžovatelky tak nemá oporu v napadeném rozhodnutí, naopak závěry krajského soudu ohledně existence a obsahu sporné listiny, tj. dožádání Finančního úřadu v Hustopečích a jejího zpřístupnění stěžovatelce, jsou zcela srozumitelné, podrobně odůvodněné a plně přezkoumatelné. Mimo výše uvedené považuje kasační soud za nutné zdůraznit, že uvedená listina žádným způsobem nesouvisí s předmětem sporu. Tím je neunesení důkazního břemene ohledně stěžovatelkou uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, z plnění jí deklarovaného jako pořízení náhradních dílů od J. Z. dne 29. 5. 2000, tj. zcela jiné osoby, než je J. P. Kasačnímu soudu není proto vůbec zřejmé, jak by se i čistě teoreticky případné zkrácení procesního práva stěžovatelky nahlížet právě do této listiny mohlo projevit na usnesení důkazního břemena stěžovatelky v projednávané věci a tím i na zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Kromě toho, že se jednalo o prověřování skutečností nepochybně nesouvisejících s předmětem projednávané věci, stěžovatelka se místního šetření sama účastnila, přičemž proti způsobu jeho konání neměla žádné námitky.

Obdobně nemá v napadeném rozsudku oporu ani námitka, dle které krajský soud fakticky odmítl přezkoumat stěžovatelkou zpochybňovaný rozsah nahlížení do spisu. Kasační soud připomíná, že k dotazu soudu, která rozhodnutí o nahlížení do spisu napadá, sdělil zástupce stěžovatelky, že se jedná o všechna rozhodnutí o všech nahlíženích do správního spisu. Zejména šlo o rozhodnutí o nahlížení do spisu, jež bylo uskutečněno dne 24. 2. 2005.

Nahlížením do spisu, jež bylo uskutečněno dne 24. 2. 2005, se krajský soud zabýval, přičemž dospěl k závěru, že nemá s projednávanou věcí žádnou spojitost. Z protokolu o ústním jednání ze dne 24. 2. 2005, č. j. 18805/05/273940/5080, je zřejmé, že se týká nahlížení do spisu vymáhacího oddělení, oddělení registračního a evidence daní u stěžovatelky, jako daňového dlužníka, ve věci dlužné částky na dani z přidané hodnoty ve výši 2 942 288 Kč. K dodatečnému doměření daně, která byla předmětem sporu v projednávané věci, došlo dne 24. 11. 2005 a je tedy zřejmé, že nemohla být v uvedené době vymáhána.

Stěžovatelka v souvislosti s jí označeným nahlížením do spisu žádné relevantní skutečnosti, dle kterých by alespoň teoreticky připadalo v úvahu zkrácení stěžovatelčiných práv s dopadem na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, neuvádí, pouze bez dalšího neguje závěry krajského soudu. Její tvrzení, dle kterého není pro posouzení souvislosti s

projednávanou věcí rozhodná výše částky daňového nedoplatku, neboť tuto výši zaznamenali do protokolu pracovníci správce daně, považuje kasační soud za zcela absurdní. Bez ohledu na výši uvedeného daňového nedoplatku, kterou dokonce ani stěžovatelka sama nikdy v průběhu nahlížení do spisu nezpochybnila, je totiž více než nepochybné, že stěžovatelkou namítané nahlížení do spisu nemá žádnou vazbu k žalobou napadenému rozhodnutí. Bylo-li součástí uvedeného jednání, konaného dne 24. 2. 2005 projednání způsobu úhrady dlužné částky, přičemž daň dodatečně doměřená v projednávané věci byla prvostupňovým rozhodnutím vyměřena až dne 24. 11. 2005, tj. cca 9 měsíců po tomto nahlížení. Je nepochybné, že uvedené jednání nemohlo mít žádnou spojitost s projednávanou věcí.

Tvrzení stěžovatelky, dle kterého krajský soud nesprávně uvedl, že stěžovatelka neuvedla žádnou konkrétní situaci, kterou by byla poškozena, neboť sám krajský soud na str. 15 a 16 napadeného rozsudku odkazuje na stěžovatelkou uváděný protokol ze dne 24. 2. 2005, je pouhou snahou účelově přeformulovat závěry krajského soudu. Krajský soud stěžovatelkou uvedené nahlížení do spisu přezkoumal, přičemž dospěl k závěru, že s projednávanou věcí nemá žádnou spojitost, a dále zcela správně uvedl, že stěžovatelka žádné další konkrétní rozhodnutí o nahlížení do spisu předmětem soudního přezkumu neučinila. Ostatně tato skutečnost vyplývá i ze záznamu o ústním jednání, založeném na č. l. 255 soudního spisu, jakož i z kasačních námitek samotné stěžovatelky, dle kterých není povinna jednotlivá rozhodnutí o nahlížení do spisu konkretizovat.

Pokud jde o listiny, které tvoří přílohu kasační stížnosti a které stěžovatelka označila jako důkazy (protokol ze dne 24. 2. 2005, č. j. 18805/05/273940/5080, o nahlížení do kontrolního spisu, doplnění odvolání z téhož dne a námitka podjatosti z téhož dne), pak je Nejvyšší správní soud nucen konstatovat, že mu není zřejmé, co jimi má být konkrétně prokázáno. Tyto listiny jednak stěžovatelka neučinila předmětem řízení před krajským soudem a v kasační stížnosti ani neuvádí, jaké skutečnosti relevantní pro věc mají být těmito listinami prokázány. Vzhledem k datu jejich vyhotovení je na první pohled zřejmé, že žádnou spojitost s projednávanou věcí nemohou mít. Z protokolu o ústním jednání před krajským soudem (č. l. 256 soudního spisu) kromě požadavku stěžovatelky přezkoumat všechna rozhodnutí o nahlížení do správního spisu, zejména pak rozhodnutí o nahlížení do spisu, jež bylo uskutečněno 24. 2. 2005, dále vyplývá, že zástupce stěžovatelky požádal soud o přezkoumání dokumentů, které žalovaný soudu předložil, a sdělení, kterou položkou spis začíná, přičemž žádné další rozhodnutí, které by dle jeho přesvědčení mělo stěžovatelku zkrátit na jejich procesních právech, nekonkretizoval. V této souvislosti zástupce stěžovatelky uvedl, že protokolů mohlo být sepsáno více, protože se nahlíželo do více správních spisů. Žádné další návrhy na doplnění dokazování neměl. Soudní řád správní je založen na dispoziční zásadě a na zásadě koncentrace a neumožňuje, aby pod zcela nekonkrétní žalobní bod „přezkoumání všech rozhodnutí o nahlížení do spisu“ mohla stěžovatelka v rámci kasační stížnosti doplňovat libovolný počet dalších skutečností. Pokud s postupem finančních orgánů nesouhlasila, měla proti němu brojit zákonem stanoveným způsobem.

Stěžovatelka se mýlí, domnívá-li se, že ve správním soudnictví je soud povinen zabývat se obecně vznesenými námitkami, popřípadě je povinen vyhledávat případná žalobcem nespecifikovaná pochybení správních orgánů napříč správním spisem. Soudní

řízení správní je striktně založeno na dispoziční zásadě. Tato zásada se promítá i do ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s., které ukládá žalobci povinnost označit rozsah napadení správního rozhodnutí žalobními body, z nichž musí být patrno, z jakých skutkových a právních důvodů, považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Rozsah napadení správního rozhodnutí a uvedení důvodů totiž znamená povinnost žalobce tvrdit, že konkrétní správní rozhodnutí, nebo jeho část, odporuje konkrétnímu zákonu nebo jinému právnímu předpisu, a toto tvrzení také odůvodnit. Činnost správního soudu je pak omezena právě takto vymezeným rámcem soudního přezkumu, nejde-li o rozhodnutí nicotné. Absence nebo nedostatek tvrzení žalobce o konkrétní nezákonnosti proto nutně způsobuje nemožnost přezkoumat napadené správní rozhodnutí, právě z absentujícího důvodu (žalobního bodu).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek, jakož i správní spis, a dospěl k závěru, že námitka směřující do nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku není důvodná. S ohledem na všechny výše uvedené důvody kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. 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 16. února 2012

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu