

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobkyně: **CZT, a. s.**, se sídlem Lísková 1513, Čáslav, zastoupena JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 34/466, Praha 8, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 7. 2014, č. j. 19434/14/7001-41000-702909 a č. j. 19455/14/7001-41000-702909, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 1. 2017, č. j. 29 Af 65/2014 - 67,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a řízení před krajským soudem

[1] Podáním ze dne 24. 7. 2012 žalobkyně požádala o posečkání s úhradou daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období březen až listopad 2006 ve výši 7.076.170 Kč, čemuž správce daně vyhověl rozhodnutím ze dne 10. 8. 2012, č. j. 319132/12/248912605583, s tím, že bylo posečkáno s úhradou daně do 15 dnů od doručení rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ve věci vedené jím pod sp. zn. 30 Af 6/2011

(ohledně doměření související spotřební daně žalobkyni celními orgány), nejdéle však do 1. 7. 2013. Jednou z podmínek tohoto rozhodnutí bylo, že žalobkyně předloží správci daně dotčený rozsudek do 15 dnů od jeho doručení. Žalobkyně rozsudek obdržela dne 12. 2. 2013, avšak v rozporu s podmínkami uvedenými v rozhodnutí o posečkání jej správci daně v dané lhůtě neposkytla, ani v této lhůtě (tj. do 27. 2. 2013) neuhradila daň. Správce daně proto rozhodnutím ze dne 21. 3. 2013 osvědčil dle § 157 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád" či „d. ř."), pozbytí účinnosti rozhodnutí o posečkání úhrady daně dnem 27. 2. 2013. Platebním výměrem ze dne 25. 4. 2013, pak žalobkyni dle § 157 odst. 3 daňového řádu předepsal za dobu posečkání úrok z posečkané částky ve výši 28.037 Kč. Proti těmto rozhodnutím se žalobkyně odvolala. Odvolací finanční ředitelství odvolání zamítlo a napadená rozhodnutí potvrdilo.

[2] Dne 9. 8. 2013 žalobkyně správci daně podala návrhy na obnovu takto pravomocně ukončených řízení ve smyslu § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu s tím, že rozhodnutí o osvědčení pozbytí účinků posečkání s úhradou daně i platební výměr na úrok z posečkané částky závisely na posouzení předběžné otázky dle § 99 daňového řádu. Za rozhodnou skutečnost v tomto ohledu žalobkyně považovala zrušení rozhodnutí o spotřební dani celními orgány na základě rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011 - 334. Odvolací finanční ředitelství však návrhy žalobkyně na obnovu řízení zamítlo. Odvolání žalobkyně proti těmto rozhodnutím pak žalovaný zamítl rozhodnutími ze dne 9. 7. 2014, č. j. 19434/14/7001-41000-702909 (ve věci osvědčení pozbytí účinků posečkání daně), a č. j. 19455/14/7001-41000-702909 (ve věci úroku z posečkané částky).

[3] Proti těmto rozhodnutím brojila žalobkyně žalobou u Krajského soudu v Brně. Krajský soud žalobu zamítl jako nedůvodnou. V odůvodnění uvedl, že při aplikaci institutu posečkání je z hlediska existence posečkávané daňové povinnosti (zde doměřené DPH) relevantní pouze otázka, zda došlo ke změně nebo zrušení rozhodnutí, jímž byla posečkávaná daňová povinnost stanovena. Takovými rozhodnutími byly v daném případě toliko dodatečné platebními výměry Finančního úřadu v Pardubicích ze dne 28. 4. 2011 ve spojení s rozhodnutím odvolacího orgánu ze dne 16. 9. 2011. K jejich zrušení či změně však nedošlo (obnova doměřovacího řízení nebyla v roce 2013 možná). Pouze kdyby tato rozhodnutí byla změněna či zrušena (ať již rozhodnutím soudu či za využití některého z opravných či dozorčích prostředků), mohlo by následně teoreticky dojít též k obnově řízení týkajících se posečkání těchto daňových povinností. V rámci posuzování návrhu na obnovu řízení ve věci osvědčení pozbytí účinků posečkání daně a ve věci úroku z posečkané částky nelze přestoupit mantinel vytvořený existujícím a účinným rozhodnutím o stanovení posečkávané daňové povinnosti. Tento závěr vyplývá především ze zásady presumpce správnosti správních rozhodnutí. Dokud tato rozhodnutí nejsou zákonným způsobem zrušena, musí se na ně hledět jako na existující a plně závazná. Otázka souvztažnosti DPH a spotřební daně (která ovšem ve své podstatě ani není sporná) proto v tomto ohledu nehraje žádnou roli. Ani soudní přezkum přitom nemůže zpochybňovat souslednost a logickou provázanost jednotlivých fází daňového řízení. K námitce nezákonnosti a neústavnosti postupování podání nadřízeným správním orgánům s předkládací zprávou či stanoviskem krajský soud uvedl, že mezi orgány státní

správy panují vztahy nadřízenosti a podřízenosti a jejich vzájemná informovanost je ve veřejném zájmu.

[4] Proti rozhodnutí krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá nesprávné právní posouzení otázky aplikace § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Nesouhlasí s hodnocením krajského soudu, že souvztažnost (provázanost mezi spotřební daní a daní z přidané hodnoty) nehraje žádnou roli. Stěžovatelka poukazuje na to, že k doměření DPH nemohlo dojít bez doměření spotřební daně. Tato rozhodnutí jsou tedy vzájemně provázána z hlediska předmětu i výše daňové povinnosti. Skutkový a právní stav, tak jak byl posouzen Krajským soudem v Hradci Králové v rozhodnutí ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011 - 334, má dle stěžovatelky dopad na obě daňové povinnosti.

[6] Stěžovatelka uvádí, že tvrzení krajského soudu o nespornosti otázky provázanosti DPH a spotřební daně odporuje skutečnosti, neboť již v předchozích řízeních OFŘ a GFŘ tvrdily, že zrušení doměřené spotřební daně nemůže být předběžnou otázkou v řízení při placení DPH.

[7] Stěžovatelka nesouhlasí s tvrzením krajského soudu, že při aplikaci institutu posečkání je relevantní pouze otázka, zda došlo ke změně nebo zrušení rozhodnutí, jímž byla posečkávaná povinnost stanovena. Stejně tak nemůže obstát názor, že mantinel vytvořený existujícím a účinným rozhodnutím o stanovení posečkávané daňové povinnosti nelze překročit. Stěžovatelka se domnívá, že zásada správného zjištění a stanovení daně ve spojení se zásadou šetření práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů je silnější než zásada presumpce správnosti správních rozhodnutí, kterou staví do popředí krajský soud. Zásada presumpce správnosti tak musí ustoupit.

[8] Stěžovatelka opřela svoji argumentaci o § 148 odst. 4 písm. b) daňového řádu, jež nevylučuje aplikaci na případ, kdy jiný soud přezkoumává daňové řízení, jež má zásadní dopad do jiného daňového řízení. Pro aplikaci tohoto ustanovení jsou stěžejní dvě podmínky. První podmínkou je rozhodování o otázce, která má zásadní dopad pro správné stanovení daně. Druhou podmínkou je správné zjištění a stanovení daně. Jsou-li obě podmínky naplněny, pak je na místě stavění lhůty. Posuzovaná věc tyto podmínky splňuje.

[9] Stěžovatelka ve světle výše uvedeného tvrdí, že k zániku DPH došlo ex lege, což je možné vyložit tak, že správní rozhodnutí sice existuje, ale nevykoná se, neboť je tu jiný důvod, pro který je nelze vykonat.

[10] Stěžovatelka uvádí, že ke skutečnosti zakládající povolení obnovy řízení může dojít až v době, kdy uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně a kdy stále existuje rozhodnutí vydané v nalézacím řízení. Podle názoru stěžovatelky v takovém případě nastane stav, kdy zde sice je platné rozhodnutí, ale nedojde k jeho naplnění (tzv. vyhasne). To znamená, že daň se nevybere, případná exekuce se zastaví nebo rozhodnutí vydaná

v návaznosti na toto vyhaslé rozhodnutí se zruší pomocí obnovy řízení, pokud neuplynula lhůta k placení daně.

[11] Nesouhlas stěžovatelka vyjadřuje i s předkládáním stanoviska odvolacímu orgánu dle § 113 odst. 3 daňového řádu a tuto úpravu považuje za protiústavní. Odvolací řízení musí být nezávislé a objektivní. Vztahy nadřízenosti a podřízenosti nezávislost relativizují. Správce daně svoje úvahy vyjádřil již v rozhodnutí, není proto důvodné, aby odvolacímu orgánu dále sděloval své úvahy včetně návrhu na rozhodnutí. V případě návrhu na obnovu řízení zákon nestanoví, že správce daně, který vedl řízení v prvním stupni, má k návrhu zpracovávat stanovisko. Jedná se o překročení pravomoci. Tímto postupem bylo zasaženo do práv stěžovatelky ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základní práv a svobod (dále jen „Listina"), protože odvolací orgán má jednat bez zatížení úvahami podřízeného orgánu a musí rozhodnout o věci samostatně.

[12] Stěžovatelka brojí i proti vadě řízení před správním orgánem, kterou spatřuje v tom, že žalovaný v rozhodnutí uvedl, že nezjistil žádnou skutečnost, která by mohla mít vliv na výrok odvoláním napadených rozhodnutí, přičemž nerozvedl, jaké skutečnosti zjišťoval a nezjistil. Z téhož důvodu je nepřezkoumatelný i rozsudek krajského soudu, neboť ten nemohl správnost tohoto tvrzení žalovaného přezkoumat pro nedostatek důvodů.
[13] Další důvod nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu spatřuje stěžovatelka v tom, že se správním spisem ve věci 29 Af 31/2014, ze kterého také vycházel, měl krajský soud zacházet jako s důkazem a uvést, co z něj vyplývá a své hodnotící závěry.

[14] Stěžovatelka namítá, že se krajský soud vůbec nezabýval § 119 odst. 4 d. ř., ačkoliv o něj svůj návrh na obnovu řízení také opírala. Jeho dopady krajský soud vůbec nezohlednil.

[15] Úvahu krajského soudu o tom, že k obnově řízení týkajícího se posečkání daňové povinnosti by mohlo dojít teoreticky pouze v případě, že by byla zrušena rozhodnutí o dodatečném doměření DPH, považuje stěžovatelka za nesrozumitelnou. Své úvahy je soud povinen dovést do požadovaného závěru, neboť judikatura má být srozumitelná a sloužit jako návod pro postup dalších subjektů v obdobné situaci. Krajský soud dle stěžovatelky teoreticky připustil možnost obnovy, ale poté ji vyvrátil argumentací mantinelu vytvořeného existujícím a účinným rozhodnutím o stanovení posečkávané daňové povinnosti.

[16] Ke kasační stížnosti se vyjádřil i žalovaný. Uvádí, že předmětem kasační stížnosti je řízení o návrhu na povolení obnovy řízení ve věci posečkání s úhradou pravomocně doměřené daně. Stěžovatel však vidí důvod nezákonnosti především v nesprávném vyměření daňové povinnosti na DPH. Úvaha stěžovatele, že rozhodnutí celních orgánů o výši spotřební daně je předběžnou otázkou v řízení o posečkání s úhradou daně je mylná a nemá oporu v § 156 a 157 d. ř. Pokud jde o provázanost DPH a spotřební daně, krajský soud ji nezpochybnil, avšak týká se pouze nalézacího řízení, nikoliv institutu posečkání daně. Tato provázanost by mohla mít vliv i na fázi placení daní, ale pouze pokud by došlo k odstranění pravomocného rozhodnutí, kterým byla doměřena DPH, k čemuž nedošlo s ohledem na uplynutí lhůty pro stanovení daně.

[17] Z výše uvedeného důvodu je lichá i námitka stěžovatele, že se krajský soud s námitkou souvztažnosti nevypořádal. Stěžovatelem namítaná zásada správného zjištění a stanovení daně se uplatní v nalézacím řízení, přičemž fáze placení daní pak slouží k zabezpečení úhrady daní. Požadavek stěžovatele, aby ve fázi placení daní bylo možné zjišťovat a stanovovat daň je v rozporu se zásadou právní jistoty. Pro daňové řízení je typické, že uplynutí prekluzivní lhůty je rozhodným okamžikem určujícím konec daňového řízení v jeho nalézací rovině a definitivní vypořádání materiálních vztahů mezi veřejným rozpočtem a daňovým subjektem. Jakmile již nelze pravomocně vyměřenou daň změnit z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně dle § 148 DŘ, pak nelze vůbec uvažovat o tom, že by bylo možno otázku výše daně znovu otevřít v rámci fáze placení daní. Připustit zánik pravomocně doměřené daňové povinnosti ex lege za situace, kdy tuto možnost zákon neumožňuje, by bylo v rozporu se zásadou právní jistoty i presumpce správnosti správních aktů.

[18] K vyjádření žalovaného podala stěžovatelka repliku, ve které uvedla, že jestliže je otázka doměření spotřební daně otázkou předběžnou pro doměření DPH, musí mít dopad i do placení daní, konkrétně do institutu posečkání. Zákonodárce umožnil obnovu řízení ve fázi placení daní a tím i průlom do nalézacího řízení např. tím, že daň se nevybere nebo se vybere v jiné výši. I kdyby správce daně nemohl daň zjišťovat nebo měnit, je povinen změnu rozhodných skutečností zohlednit ve fázi placení daně. Žalovaný v podstatě zpochybňuje možnost povolení obnovy ve fázi placení daně a zastává stanovisko, že i daň stanovená v nesprávné výši je daní, kterou je potřeba vybrat za všech okolností.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[19] Kasační stížnost je projednatelná.

[20] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval vadami řízení a nepřezkoumatelností napadeného rozsudku. Žalovaný v napadeném rozhodnutí o odvolání uvedl, že se zabýval též tím, zda neexistují jiné skutečnosti, které by mohly mít vliv na výrok přezkoumávaného rozhodnutí, avšak žádnou takovou skutečnost nezjistil. Tento závěr je zcela v pořádku, neboť odvolací orgán má povinnost přezkoumat rozhodnutí ve vztahu k některým vadám z úřední povinnosti. Pokud tak učiní a žádnou vadu nezjistí, bylo by zcela nadbytečné uvádět v rozhodnutí o odvolání, které vady nebyly zjištěny. Požadavek stěžovatelky je v tomto ohledu neopodstatněný. Stejně tak nelze tvrdit, že rozsudek krajského soudu je v tomto ohledu nepřezkoumatelný. Kritérium přezkoumatelnosti se vztahuje k rozhodovacím důvodům a srozumitelnosti rozhodnutí.

[21] Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, č. 133/2004 Sb. NSS), nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007 – 58, rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 2 Afs 203/2016 - 51). Podobně je např. již zmíněným rozsudkem č. j. 2 Ads 58/2003 - 75 vymezena nepřezkoumatelnost pro nesrozumitelnost tak, že za nesrozumitelné je třeba obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud

ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Žádná z výše uvedených možností zde není naplněna.

[22] Ani námitka, že se správním spisem měl krajský soud zacházet jako s důkazem, není důvodná. Vzhledem k tomu, že se v dané věci jednalo o dvě řízení před krajským soudem, kde byl totožný žalobce a která měla zejména totožný skutkový základ, jenž navíc nebyl sporný, soud mohl k objasnění všech souvislostí vycházet i z tohoto spisu. Tento přístup naopak svědčí o pečlivosti posouzení dané věci.

[23] Nelze přisvědčit ani námitce stěžovatelky ohledně nesrozumitelnosti úvahy krajského soudu týkající se možnosti obnovy řízení. Krajský soud uvedl, že překážkou povolení obnovy řízení o posečkání s úhradou daně je existující a účinné rozhodnutí. Z toho tedy vyplývá, že obnova by byla možná pouze v tom případě, že by bylo takové rozhodnutí odstraněno. Tyto dva závěry jsou spolu v souladu, jasné a zcela srozumitelné. Není zřejmé, jaký závěr stěžovatelka v této argumentaci postrádá.

[24] Stěžovatelka též namítá, že krajský soud se vůbec nezabýval § 119 odst. 4 d. ř., ačkoliv o něj svůj návrh na obnovu opírala. Odkaz na § 119 odst. 4 d. ř. byl součástí argumentace stěžovatelky, kterou demonstrovala, proč se domnívá, že by obnova řízení měla být povolena. Podle ustálené judikatury nemusí krajský soud nutně vypořádávat každý dílčí argument uvedený v žalobě. Jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19). Jak ostatně uvedl Ústavní soud, „*není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná*“ (nález ze dne 12. 2. 2009 sp. zn. III. ÚS 989/08). Tato citace je na nyní projednávaný případ velmi přiléhavá, neboť krajský soud přesvědčivě a komplexně zdůvodnil, z jakých důvodů má za to, že obnova řízení není v dané věci možná. Jeho rozhodnutí tedy nelze považovat za nepřezkoumatelné pouze s odkazem na chybějící odpověď na dílčí námitku, která měla navíc pouze povahu podpůrného tvrzení.

[25] Na základě výše uvedeného lze uzavřít, že rozhodnutí krajského soudu není nepřezkoumatelné. Nyní lze přikročit k přezkumu právního posouzení věci.

[26] Předmětem sporu v daném případě je splnění zákonných podmínek pro obnovu řízení ve věci osvědčení pozbytí účinků posečkání daně a ve věci úroku z posečkané částky týkající se doměřené DPH za zdaňovací období březen až listopad roku 2006, a to na základě zrušení dodatečných platebních výměrů na spotřební daň, která byla součástí základu DPH, přičemž však rozhodnutí o doměření předmětné DPH nijak změněna nebyla. Nejvyšší správní soud upozorňuje na rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 10. 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45, který se zabýval přezkumem rozhodnutí o zamítnutí obnovy řízení o dodatečném vyměření DPH. Kasační stížnost stěžovatelky byla zamítnuta s odůvodněním, že uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně, což je podmínka přípustnosti obnovy nalézacího řízení. Stěžovatelka nevyužila procesních možností, které

jí právní řád nabízel, nepodala proti doměření DPH správní žalobu, a tedy se lhůta pro stanovení DPH nestavěla.

[27] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že krajský soud nesprávně posoudil možnost aplikace § 117 odst. 1 písm. d) d. ř. na její případ. Toto ustanovení zní: *„řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně se obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a příslušný orgán veřejné moci o ní dodatečně rozhodl jinak způsobem, který má vliv na toto rozhodnutí a jemu předcházející řízení.“* Za předběžnou otázku stěžovatelka považuje zrušení dodatečných platebních výměrů na spotřební daň. Namítá, že vzhledem k provázanosti spotřební daně a daně z přidané hodnoty se toto rozhodnutí musí projevit i v řízení o DPH, a to i ve fázi při placení daní.

[28] Tato konstrukce však dle Nejvyššího správního soudu není správná. Předmětem přezkoumávané věci je žádost o obnovu řízení ve věci osvědčení pozbytí účinků posečkání s úhradou daně a ve věci úroku z posečkané částky, tedy ve fázi placení daní. Stěžovatelka správně upozorňuje na to, že v daňovém řádu existuje možnost obnovy řízení ve fázi placení daní. Předběžná otázka, na základě jejíhož vyřešení má být řízení obnoveno, či obecně nové skutečnosti, které by mohly založit důvod obnovy, se však musí vztahovat také k této fázi. V případě obnovy řízení o posečkání daně lze namítat pouze takové rozhodné okolnosti, které nebyly dříve známé a které mohou být rozhodné z hlediska § 156 odst. 1 d. ř., jenž taxativně vyjmenovává, kdy může být povoleno posečkání úhrady daně.

[29] Krajský soud zhodnotil, že ačkoliv souvztažnost mezi spotřební daní a DPH nepochybně existuje (tato souvztažnost vyplývá již z § 36 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty), v současném případě není relevantní. Skutečnost, že spotřební daň nebyla doměřena správně, se může promítnout do řízení o povolení obnovy o dodatečném vyměření DPH, jehož základ byl o tuto nesprávně doměřenou spotřební daň navýšen, nikoliv však do řízení o povolení obnovy řízení o posečkání s úhradou daně.

[30] Ve fázi placení daní již není možné přezkoumávat správnost rozhodnutí, jímž byla daňovému subjektu uložena daňová povinnost (obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004, 1182/2007 Sb. NSS či ze dne 25. 1. 2012, č. j. 1 Afs 77/2011 – 91, týkající se vztahu přezkumu penále a původní daňové povinnosti). Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje s posouzením krajského soudu, který uvedl, že pravomocné a účinné rozhodnutí stanovující daňovou povinnost je mantinelem, který nemůže být překonán obnovou řízení ve fázi placení daní. Není možné přisvědčit konstrukci stěžovatelky, která s poukazem na zásadu správného zjištění a stanovení daně dovozuje, že rozhodnutí o DPH by mělo zaniknout ex lege. V případě, že daňový řád ani jiný předpis takový postup neumožňují, nelze jej v žádném případě dovozovat pouze z obecných zásad.

[31] Je zřejmé, že stěžovatelka se prostřednictvím obnovy řízení snaží dosáhnout změny výše její daňové povinnosti. Jak již bylo řečeno výše, to však není možné ve fázi placení daní. Většina argumentů stěžovatelky z kasační stížnosti ve skutečnosti také míří k možnosti obnovy řízení o dodatečných platebních výměrech. V této věci však již

Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 25. 10. 2017, č. j. 2 Afs 76/2017-45. Kasační námitka ohledně aplikace § 148 odst. 4 d. ř. je v nynějším řízení naprosto nepřípadná, neboť se týká stavění lhůty pro stanovení daně, jež však pro možnost obnovy řízení ve fázi placení daní nemá žádný význam, neboť zde je rozhodná lhůta pro placení daně dle § 160 d. ř..

[32] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce stěžovatelky o nezákonnosti a neústavnosti postupování spisu nadřízenému správnímu orgánu s předkládací zprávou či stanoviskem. Takový postup zcela jistě nelze považovat za nezákonný, neboť s ním právní úprava výslovně počítá a vyžaduje jej (srov. § 113 d. ř.). Uplatňuje se nejen v daňovém řízení ale ve všech správních řízeních, stejné pravidlo je zakotveno též v zákoně 500/2004 Sb., správní řád (srov. § 88 odst. 1). Ani o protiústavnosti úpravy nemůže být řeč. Nadřízený orgán, který rozhoduje o postoupeném podání má zákonem jasně daná kritéria pro přezkum a rozhodování, kterých se musí držet. Mimo jiné je vázán návrhy účastníka řízení. Nelze tedy hovořit o jakémkoliv nepřípustném ovlivnění ze strany podřízeného správního orgánu. Předkládací zpráva slouží ke snazšímu informování orgánu o dosavadním průběhu řízení a sdělení podstatných okolností ve věci. Tímto způsobem lze například přispět k urychlení řízení. S předkládací zprávou se navíc může účastník řízení seznámit ve spise v rámci nahlížení, či seznámení se s podklady pro rozhodnutí. Případný nesouhlas s jejím obsahem poté může vyjádřit. Jak správně podotknul krajský soud, skutečnost, že tato předkládací zpráva není zařazena ve vyhledávací části spisu, svědčí o transparentnosti postupu správních orgánů.

IV. Závěr a náklady řízení

[33] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[34] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 7. prosince 2017

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu