

Soudní kontrola veřejné správy

Bc. Martin Křenek

Diplomová práce
2010



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
akademický rok: 2009/2010

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Martin KŘENEK**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**

Téma práce: **Soudní kontrola veřejné správy**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Charakterizujte soudní kontrolu veřejné správy jako jednu ze základních záruk zákonnosti ve veřejné správě.
- Provedte rozbor právní úpravy správního soudnictví podle soudního řádu správního.

II. Praktická část

- Analyzujte možný vliv správního soudnictví na korektnost veřejné správy.
- Na základě získaných poznatků zhodnoťte současnou právní úpravu správního soudnictví a formulujte návrhy de lege ferenda.

Závěr

Rozsah práce: cca 70
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- [1] ČERNÝ, P., DOHNAL, V., KORBEL, F., PROKOP, M. Průvodce novým správním řádem. 1. vyd. Praha: Linde, 2006. 439 s. ISBN 80-7201-600-8.
[2] HENDRYCH, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 7. vyd. Praha: C.H.Beck, 2009. 875 s. ISBN 978-80-7400-049-2.
[3] KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktual. vyd. Olomouc: Anag, 2005. 711 s. ISBN 80-7263-269-8.
[4] POMAHAČ, R., VIDLÁKOVÁ, O. Veřejná správa. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2002. 278 s. ISBN 80-7179-748-0.

Vedoucí diplomové práce: JUDr. Jana Jurníková, Ph.D.
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva
Datum zadání diplomové práce: 29. března 2010
Termín odevzdání diplomové práce: 3. května 2010

Ve Zlíně dne 29. března 2010

doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



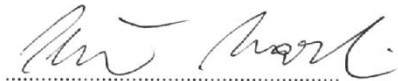
prof. RNDr. René Wokoun, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby ¹⁾;
- beru na vědomí, že diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- na moji diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3 ²⁾;
- podle § 60 ³⁾ odst. 1 autorského zákona, má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60 ³⁾ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití, jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně 3. 5. 2010



1) Zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací.

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

2) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

3) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst.

3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Práce pojednává o formě soudní kontroly veřejné správy v České republice. První část je věnována výkladu pojmů veřejná správa, kontrola veřejné správy a soudní kontrola veřejné správy. Následuje popis historického vývoje správního soudnictví na území České republiky a reformy správního soudnictví po roce 1989, se zaměřením na rozbor právní úpravy zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního. Mimo jiné poukáže na rozdíly při daňovém a správním řízení, jakož i důsledky nesprávného právního posouzení. Na základě rozboru rozsudků správních soudů, které řešily problematiku spotřebních daní, porovnáme vydaná rozhodnutí v daňovém řízení, následně přezkoumaná správními soudy. V závěru se práce pokouší rovněž o zhodnocení dosavadního působení správních soudů v návaznosti na praxi daňových orgánů a označuje možná problematická místa stávající úpravy správního soudnictví.

Klíčová slova: soudní kontrola, veřejná správa, správní soudnictví, Nejvyšší správní soud, soudní řád správní

ABSTRACT

This work deals with a judicial form of inspection of public administration in the Czech Republic. First part is devoted to the interpretation of conceptions, to the public service, the verification of public administrative and a judicial inspection of public administration. After that follows a description of the historical development of the administrative justice on the territory of the Czech Republic and of the reform of administrative justice after, with a view to analysis juridical regulations law no. 150/2002 Sb., Code of administrative justice. Among others it will remit to difference in tax and administrative proceedings, as well as the consequences of wrong law appreciation. On the basis analysis of administrative judgements courts, which solve the problems of consumer tax, we compare published decision in tax procedures, consequently re-examined by proposal administrative courts. In conclusion, this work as well tries to evaluate present incidence of administrative courts in sequence on practice tax organs and labels possibly problematic sites current regulation administrative justice.

Keywords: judicial inspection, public administration, administrative justice, Supreme Administrative court, Code of administrative justice

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucí této diplomové práce, JUDr. Janě Jurníkové, Ph.D., za cenné rady a podněty, které mi ochotně poskytla při zpracovávání mé práce.

„Zákon je jen technické a ne vždy podařené provádění spravedlnosti.“

Emil Vachek

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Zlín, 03. 05. 2010

OBSAH

Úvod.....	9
I TEORETICKÁ ČÁST	10
1 VEŘEJNÁ SPRÁVA.....	11
1.1 KONTROLA VEŘEJNÉ SPRÁVY	12
1.2 SOUDNÍ KONTROLA VEŘEJNÉ SPRÁVY	13
1.2.1 ÚSTAVNÍ SOUD.....	14
1.2.2 SOUDNÍ KONTROLA VEŘEJNÉ SPRÁVY VYKONÁVANÁ CIVILNÍMI SOUDY PODLE ČÁSTI V. OBČANSKÉHO SOUDNÍHO ŘÁDU	19
2 STRUČNÁ HISTORIE SPRÁVNÍHO SOUDNICTVÍ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY	21
2.1 VÝVOJ SPRÁVNÍ SOUDNICTVÍ DO ROKU 1989	21
2.2 SPRÁVNÍ SOUDNICTVÍ PO ROCE 1989.....	23
2.3 PLATNÁ PRÁVNÍ ÚPRAVA SPRÁVNÍHO SOUDNICTVÍ	25
3 SPRÁVNÍ SOUDNICTVÍ	27
3.1 ORGANIZACE, PRAVOMOC A PŘÍSLUŠNOST SOUDŮ VE SPRÁVNÍM SOUDNICTVÍ	27
3.2 POSTAVENÍ A ORGANIZACE NEJVYŠŠÍHO SPRÁVNÍHO SOUDU	29
3.3 ŘÍZENÍ VE SPRÁVNÍM SOUDNICTVÍ.....	36
3.4 ZVLÁŠTNÍ USTANOVENÍ O ŘÍZENÍ	42
3.4.1 ŘÍZENÍ O ŽALOBĚ PROTI ROZHODNUTÍ SPRÁVNÍHO ORGÁNU.....	42
3.4.2 OCHRANA PROTI NEČINNOSTI SPRÁVNÍHO ORGÁNU.....	50
3.4.3 ŘÍZENÍ O OCHRANĚ PŘED NEZÁKONNÝM ZÁSAHEM, POKYNEM NEBO DONUCENÍM SPRÁVNÍHO ORGÁNU	51
3.4.4 SOUDNICTVÍ VE VĚCECH VOLEBNÍCH A VE VĚCECH MÍSTNÍHO REFERENDA	52
3.4.5 ZVLÁŠTNÍ ŘÍZENÍ VE VĚCECH POLITICKÝCH STRAN	53
3.4.6 ŘÍZENÍ O KOMPETENČNÍCH ŽALOBÁCH.....	54
3.4.7 ŘÍZENÍ O ZRUŠENÍ OPATŘENÍ OBECNÉ POVAHY NEBO JEHO ČÁSTI.....	55
3.5 OPRAVNÉ PROSTŘEDKY	56
3.5.1 KASAČNÍ STÍŽNOST	56
3.5.2 OBNOVA ŘÍZENÍ	60
II PRAKTICKÁ ČÁST	61
4 KAUKA PĚSTITELSKÉHO PÁLENÍ.....	62
4.1 ÚVAHY DE LEGA FERENDA	68
5 KAUKA TABÁKU PRO VYKUŘOVÁNÍ SKLENÍKŮ.....	70
5.1 ÚVAHY DE LEGA FERENDA	80
6 SOUDNÍ KONTROLA VEŘEJNÉ SPRÁVY Z POHLEDU PRAXE DAŇOVÉHO ÚŘEDNÍKA.....	84
ZÁVĚR.....	87
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	89
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	94
SEZNAM TABULEK	95
SEZNAM PŘÍLOH.....	96

ÚVOD

Soudní kontrola veřejné správy je jednou ze záruk zajištění zákonnosti ve veřejné správě. Přestože se jedná o kontrolu nepřímou, kdy pouze aktivní přístup účastníka znamená konkrétní rozhodnutí ve věci a správní žaloba je nástrojem soudní kontroly zákonnosti, znamená judikatura soudů pro výkon veřejné správy důležitý prvek v dodržování zákonnosti při vydávání správních aktů. Ústavně zakotvené právo na soudní ochranu znamená také možnost dovolat se principů zákonnosti ve vztazích veřejného práva. Z vlastní praxe jsem poznal, že soudní kontrola veřejné správy, jako jedna z forem kontroly ve veřejné správě, je pro praxi správního orgánu kontrolou neúčinnější, i když tou méně častou. Základní charakteristikou právního státu je respektování lidských práv a hlavní zásadou je, že přirozená práva člověka mohou být omezena jen v případě, že by bránila uplatňování přirozených práv ostatním lidem, *a mohou být omezena pouze zákonem*. Proto je tak důležitá soudní kontrola veřejné správy. Aby činnost, rozhodování, chování veřejné správy bylo v souladu se zákony této země a nyní i Evropské unie.

V teoretické části budeme charakterizovat pojem veřejná správa a formy kontroly veřejné správy. Pokusíme se objasnit vztah práva daňového a správního. Stěžejní postavení v této práci bude mít daňové právo a jeho aplikace v našem právním systému, ale i v právním prostoru EU. Stručně se dotkneme historie správního práva a správního soudnictví, provedeme charakteristiku správního soudnictví na základě zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního.

V praktické části budeme klást důraz na vliv správní judikatury na daňovou problematiku uplatňovanou celními orgány při správě zejména spotřebních daní. Vliv judikatury Nejvyššího správního soudu a Krajských soudů na rozhodovací praxi orgánů státní správy, je v některých případech velmi zajímavý. Pro veřejnou správu, jako nositele výkonné moci, nevyznívá příliš lichotivě mnohdy tristní neznalost primárních právních výkladových otázek, které zákonitě musí vzniknout při aplikaci procesně a hmotně právních předpisů v jejich rozhodovací praxi. Teprve přezkumná činnost správních soudů, jako jedna z forem kontroly veřejné správy, ukázala na závažná pochybení ve vydávaných správních rozhodnutích v plném rozsahu konkrétního správního orgánu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 VEŘEJNÁ SPRÁVA

Dušan Hendrych charakterizuje a vymezuje veřejnou správu jako „činnost vykonávanou státními orgány (úřady) nebo orgány jiných veřejnoprávních nebo soukromoprávních subjektů, které jsou v této činnosti svázány určitými formálními příkazy majícími podobu abstraktních nebo konkrétních aktů, zpravidla vyjádřených právní formou nebo vnitřním předpisem.“¹

Veřejná správa je úzce spojena s pojmem veřejné moci. Tu můžeme rozdělit na státní moc, kde je subjektem stát a „zbývajících“ veřejnou moc, kde jsou subjekty nestátní veřejnoprávní instituce. Za státní moc můžeme považovat legitimním právem sankcionovanou schopnost státu ovlivňovat subjekty společenských vztahů a jejich chování (a to i proti jejich vůli)². Podle právní formy rozlišujeme správu vrchnostenskou a fiskální. Přestože činnost např. daňového úředníka zavádí klasifikaci pod správu fiskální, jedná se o správu vrchnostenskou, neboť správa fiskální se uplatňuje ve formách soukromého práva, vrchnostenská práva veřejného. Pro úplnost je potřeba vzpomenout i správu, která se řídí jak právem veřejným, tak právem soukromým. Označujeme ji jako správu pečovatelskou nebo veřejnou službu (službu veřejnosti) související zejména s plněním sociální funkce státu³. V dnešní moderní technokratické době, kdy se pojem veřejná správa prolíná s pojmem management (public management nebo new management, také new public management) přechází dosavadní administrativní pojetí na „řízení veřejných úkolů“. Zejména anglosaský model veřejné správy se snaží přiblížit k řízení podobnému soukromému sektoru. V kontinentálním právu, kde je právo integrující silou (např. Německo, Francie) a mnoho úředníků má právní vzdělání, vyžaduje dozor nad takovým systémem soudní kontrolu legality správních rozhodnutí.

Správní právo je odvětvím práva, které upravuje společenské vztahy ve veřejné správě. Základním posláním správního práva je příslušnými právními předpisy zajistit ochranu veřejného zájmu, ale také práv a povinností fyzických a právnických osob, které vznikají, mění se a zanikají v oblasti veřejné správy⁴.

¹ HENDRYCH, D. Správní věda. Teorie veřejné správy. 1. vyd. Praha: ASPI, 2003, str. 14

² FILIP, J., SVATONĚ, J., ZIMEK, J. Základy státovědy. 3. opr. a zkrác. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2002, str. 17

³ HENDRYCH, D. Správní věda. Teorie veřejné správy. 1. vyd. Praha: ASPI, 2003, str. 23

⁴ SCISKALOVÁ, M., GONGOL, T. Správní právo. Distanční studijní opora. 1. vyd. Karviná: Slezská univerzita v Opavě, 2006, str. 9

Daňové právo je odvětvím práva, které upravuje práva a povinnosti správců daně, daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní tak, aby byl naplněn základní cíl správy daní, kterým je především správné zjištění a stanovení daně, jakož i zajištění její úhrady. Ačkoli samotné tuzemské daňové právo nelze dnes považovat za samostatné právní odvětví, tvoří právní úprava daní dosti specifickou právní úpravu, která je sama o sobě jednou z oblastí úpravy široce koncipovaného práva finančního, tvořeného dále právními úpravami rozpočtů a státních fondů, úvěru, měny a peněžního oběhu, devizového hospodářství a finančního trhu. Toto finanční právo je považováno za samostatné odvětví v systému českého práva. Společným znakem všech finančně-právních norem je, že upravují finanční vztahy. Lze se setkat i s názorem, podle něhož je daňové právo rovněž součástí správního práva⁵. Je nesporně mimo pochybnost, že pak ovlivňuje celou oblast veřejné správy.

1.1 Kontrola veřejné správy

Kontrolou veřejné správy se sleduje dodržování zákonnosti, hospodárnosti a účelnosti záležitostí, které jsou předmětem kontroly. Z Ústavy⁶ vykonává kontrolu veřejné správy Parlament (kontrola parlamentní), Nejvyšší kontrolní úřad (kontrola rozpočtová a účetní) a soudy (kontrola soudní). Další formou kontroly je kontrola veřejného ochránce práv a zvláštních komisí zřizovaných Senátem nebo Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR za účelem vyšetření určitých záležitostí. Státní zastupitelství vykonává kontrolu v místech, kde je omezována osobní svoboda. Tyto externí formy kontroly veřejné správy doplňují formy interní. Interní kontrola vyplývá z hierarchie organizace a označujeme ji jako služební dozor (nezaměňovat se správním dozorem, což je kontrola správních úřadů jako vykonavatelů veřejné správy). Zvláštní formou kontrolní činnosti je dozor státu nad výkonem samosprávy za účelem zjištění stavu v oblasti výkonu státní správy v přenesené působnosti, hospodaření samosprávy (audit) a zákonnosti opatření samosprávy.

V kontinentální Evropě většina států kombinuje správní a soudní dozor veřejné správy, Českou republiku nevyjímaje. V čem spočívají hlavní rozdíly těchto forem dozoru? Základní odlišnost správního dozoru od soudního je jeho „vyhledávací“ činnost. Správnímu dozoru zákony přímo nařizují vyhledávat potencionální „hříšníky“, veřejnoprávní kor-

⁵ Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád

⁶ Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky

porace nevyjímaje. Hmotně i procesně právní normy mají zakotveny různé formy kontroly, dozoru nebo dohledu nad povinnostmi fyzických nebo právnických osob⁷. Soudní dozor spočívá v konečném rozhodování. Soud je konečným arbitrem i např. mezi případnými spory mezi státní správou a samosprávou. U nás v případě spojeného modelu veřejné správy to je obzvláště důležitá funkce. Soudy ovšem obecně kontrolu vykonávají až na základě podání žaloby. Tzn. mnoho vzniklých problémů v procesu fungování veřejné správy nemusí být včas odhaleno a je na správním dozoru, aby těmto situacím napomáhal předcházet a eliminoval vakuum do doby, než jakýkoliv subjekt podá správní žalobu. Správní soudnictví nastupuje ve chvíli, kdy nastupuje povinnost státu poskytnout právní ochranu. Jednou ze základních povinností právního státu je zabezpečování a poskytování právní ochrany. Součástí právní jistoty je právo každého dovolat se právní ochrany svého subjektivního práva⁸ a zároveň jistota, že se mu této ochrany dostane. Každý má tedy právo na ochranu svého práva a povinností státu je mu tuto ochranu poskytnout. V moderním a demokratickém státě je zákonodárství veřejné správě nadřazeno.

1.2 Soudní kontrola veřejné správy

V Hlavě čtvrté zákona č. 1/1993 Sb., Ústavě České republiky je definována moc soudní, kterou jménem republiky vykonávají nezávislé soudy. Soustavu soudů tvoří Nejvyšší soud, Nejvyšší správní soud, vrchní, krajské a okresní soudy⁹. Soudní kontrolu veřejné správy můžeme rozdělit na kontrolu prováděnou Ústavním soudem, obecnými soudy a správními soudy. Teprve soudní rozhodování dotváří myšlenkovou nit vytvořenou legislativními orgány v textech zákonů. Soudy jsou povolány především k tomu, aby zákonem stanoveným způsobem poskytovaly ochranu právům¹⁰. Veřejná správa je činností nepřetržitou, směřující k naplnění nějakého budoucího cíle, zatímco soudnictví a výroky jeho orgánů jsou spojeny se současným stavem a platí pro ně zásada *hic et nunc*. Z tohoto nikoli absolutního rozdílu dále vyplývá, že akty veřejné správy jsou převážně konstitutivní

⁷ Srovnej např. § 1 odst. 2 ZSDP jako procesně právní předpis a § 41 ZSPD jako hmotně právní předpis.

⁸ Jestliže některé právní normy opravňují něco činit nebo něco požadovat, pak takové oprávnění chápeme jako právo v subjektivním smyslu. Právo v objektivním smyslu je souhrnem obecných právních pravidel, z nichž pro určitou osobu vznikají právní následky, splňuje-li podmínky jimi stanovené.

⁹ V obvodu hlavního města Prahy vykonává působnost krajského soudu Městský soud v Praze a působnost okresních soudů vykonávají obvodní soudy.

¹⁰ čl. 90 Ústavy České republiky

a akty soudní deklaratorní povahy¹¹. Soudní kontrola veřejné správy posiluje postavení soudnictví ve vztahu k výkonné moci.

1.2.1 Ústavní soud

Ústavní soud je soudním orgánem ochrany ústavnosti. Není součástí soustavy obecných soudů. Je soudem jedinečným, soudem svého druhu (*sui generis*). Ústavní soud v souladu s ustanoveními Ústavy ČR, upřesněnými zákonem o Ústavním soudu (č. 182/1993 Sb.) zabezpečuje tzv. koncentrovaný výkon ústavního soudnictví v podobě kontroly norem a praxe¹². Kontrola norem znamená řízení o návrzích na zrušení ustanovení zákona pro jejich protiústavnost, eventuálně podzákonných předpisů pro jejich nezákonnost. Tzn. kontrola zákonnosti normativních správních aktů, v jejímž smyslu může ústavní soud rozhodovat o souladu normativních správních aktů příslušných správních orgánů s ústavou, ústavními a jinými zákony nebo ratifikovanými a vyhlášenými mezinárodními smlouvami o lidských právech a základních svobodách, jimiž je Česká republika vázána. V rámci tohoto oprávnění tak Ústavnímu soudu přísluší mj. rozhodovat i o ústavnosti a zákonnosti právních předpisů obcí a krajů, jakožto normativních správních aktů, vydaných na úseku jejich působnosti. Kontrola praxe znamená řízení o ústavní stížnosti jednotlivců vytýkajících ostatním orgánům veřejné moci porušení základních práv garantovaných ústavními zákony. Počítá ve sféře přezkoumání rozhodnutí správních orgánů soudem i s možností ústavně soudního přezkoumání pravomocných rozhodnutí správních orgánů jako orgánů veřejné moci.¹³ Ostatní typy řízení nejsou svou četností významné. V mnoha případech pomohl Ústavní soud svými rozhodnutími vnést jasno do právní problematiky mnoha odvětví práva a naopak, kritiku vyvolávají jeho rozhodnutí ve sporech, kde může být profesní a právní jistota ústavních soudců zasažena právě jejich postavením. Kdybychom se pohybovali v pojetí anglosaského práva, byl by vliv Ústavního soudu na judikaturu soudů dale-

¹¹ HENDRYCH, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 7. vyd. Praha: C.H.Beck, 2009, str. 9

¹² KŘEPELKA, F. Vstup do Evropské unie a české ústavní soudnictví. Institut pro evropskou politiku EUROPEUM [online]. 2003, str. 1. Dostupný z WWW:

http://www.europeum.org/doc/arch_eur/Soudnictvi_podklad_Krepelka.pdf

¹³ § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 182/2003 Sb., „Ústavní stížnost jsou oprávněni podat fyzická nebo právnická osoba podle čl. 87 odst. 1 písm. d) Ústavy jestliže tvrdí, že pravomocným rozhodnutím v řízení, jehož byla účastníkem, opatřením nebo jiným zásahem orgánu veřejné moci bylo porušeno její základní právo nebo svoboda zaručené ústavním pořádkem.“

ko výraznější. V judikatuře správního soudnictví nalezneme velmi zajímavý výrok NSS (ano NSS, ne Ústavního soudu) o nezbytnosti respektování judikatury Ústavního soudu.

*„Jakkoliv tedy se Česká republika nenachází v tradičním prostředí preceden-
tálního práva, jsou obecné soudy povinny judikaturu Ústavního soudu respektovat a v tom-
to smyslu je pro ně závazná. K odchylce od ní by mohly přistoupit pouze ve výjimečných
případech, a to např. tehdy, pokud by došlo ke změně právní úpravy; tato judikatura by
byla vnitřně nesourodá a nepředstavovala by proto tzv. ustálenou (konstantní) judikaturu;
nevypovídala by se dostatečně se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentač-
ními pozicemi a zároveň by bylo z obsahu takového rozhodnutí a z konkrétních okolností
věci patrné, že k tomuto nevypovídání nedošlo záměrně, nýbrž v důsledku opomenutí ane-
bo by došlo k zásadní změně společenských či ekonomických poměrů, což by obecný soud
ve svém rozhodnutí přesvědčivě odůvodnil.“¹⁴*

Z hlediska zaměření této práce vzpomeneme mediálně, právně i odborně často diskutované Nálezy Ústavního soudu, týkající se kontroly daňových subjektů. Nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, a Nález Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07. Je důležité si připomenout, že Rozhodnutí Ústavního soudu má povahu konečného rozhodnutí, a proti němu jako takovému již nepřichází v úvahu podání dalšího opravného prostředku. Zajímavé je porovnání obou těchto nálezů, co přinesly do právní praxe daňového práva a jaké měly dopady na judikaturu a rozhodovací praxi správních orgánů. Prvně jmenovaný nález Ústavního soudu je natolik kontroverzní, že i předsedající senátu Ústavního soudu, který ve věci rozhodoval, využil svého práva a na základě § 22 zákona č. 182/1993 Sb., k němu podal odlišné stanovisko¹⁵. Diskuze rozvířila již déle trvající úvahy o „nekvalifikovanosti“ Ústavního soudu¹⁶. Jeho závěry jsou přijímány nejednotně i v rámci odborníků na ústavní a daňové právo, komoru daňových poradců nevyjímaje. Jen krátce připomeneme, že tento Nález Ústavního soudu zrušil, po podání ústavní stížnosti stěžovatele, rozhodnutí několika finančních a soudních institucí,

¹⁴ Rozsudek NSS ze dne 21. 9. 2005, č. j. 2 Afs 114/2004 - 50

¹⁵ Člen senátu, který s rozhodnutím senátu ve věci nebo s jeho odůvodněním nesouhlasí, má právo, aby jeho odlišné stanovisko bylo uvedeno v protokolu o jednání a aby bylo připojeno k rozhodnutí s uvedením jeho jména.

¹⁶ „V tomto případě senát Ústavního soudu zešílel“, výrok tehdejšího ministra financí Miroslava Kalouska v rozhovoru pro Hospodářské noviny dne 28. 1. 2009.

včetně rozhodnutí NSS¹⁷. Ústavní soud konstatoval, že použití daňové kontroly nemůže být zcela svévolné, nýbrž je třeba vyžadovat existenci správcem daně formulovaných důvodů k jejímu zahájení, tj. existenci konkrétních pochybností či podezření, že daňovým subjektem původně přiznaná a správcem daně vyměřená daň je nižší, než by měla být. Ústavní soud současně konstatoval, že důvody a podezření musí existovat v okamžiku zahájení kontroly a musí být správcem daně jednoznačně formulovány a daňovému subjektu sděleny a objektivně zachyceny v protokolu o zahájení kontroly. Jen obecně formulovaný zájem státu na řádném výběru daní takovým důvodem dle Ústavního soudu není.

Plné respektování názoru Ústavního soudu by v praxi ovšem znamenalo, že daňový nebo celní orgán by nemohl zahájit daňovou kontrolu namátkově, ale pouze po určitém „upozornění“, jinak řečeno na udání, nebo by musel specifikovat podezření, které ho k provedení kontroly vedlo. De facto by daňové kontroly nemohl dělat vůbec. Od publikace tohoto nálezu sice ještě neuplynuly dva roky, ale přece již můžeme z praxe vyvodit některé závěry, které rozhodnutí senátu ÚS přivodilo. Vzhledem k publicitě, které se tomuto nálezu dostalo, bude asi hojně využíván daňovými subjekty ve sporech o vyměření daně. Ministerstvo financí k němu vydalo stanovisko, které se distancuje od závěrů v nálezu uvedených.

„V této věci Ministerstvo financí neshledává racionální důvod k odchýlení se od dosavadní zákonné praxe, podle které jsou a obecně i musí být daňové kontroly zahajovány i bez předchozího konkrétního podezření. V této souvislosti se doporučuje dosavadní praxi zachovat. Na podporu takového doporučení lze uvést odlišné stanovisko, které v dané věci podala předsedkyně senátu JUDr. Ivana Janů, v němž je mj. uvedeno, že předpokladem daňové kontroly není existence pochybností o správném stanovení daně; jde pouze o zjištění nebo prověření toho, zda byla stanovena daňová povinnost správně. S tímto názorem se ztotožňuje jak Ministerstvo financí, tak i odbor 30 GŘC.

V souvislosti s výše uvedeným nálezem je však třeba k zahajování daňových kontrol přistupovat se zvýšenou opatrností, přičemž je třeba preferovat vstřícnou komunikaci s daňovým

¹⁷ Z Nálezu ÚS sp. zn. I. ÚS 1835/07: „Nerespektováním principů garantovaných čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 4 Ústavy ČR bylo rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, sp. zn. 5 Afs 169/2006, porušeno základní právo stěžovatele garantované čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.“

subjektem. Rovněž je vhodné před zahájením vlastní daňové kontroly využívat instituty místního šetření a vyhledávací činnosti.“¹⁸

Jak je vidět, ani rozhodnutí ÚS nemusí znamenat pro zavedenou praxi daňových orgánů vystavení konečného právního „stop“ v problematice daňového řízení. Pro správce daně je výše uváděný nálezh v daňové praxi prakticky neaplikovatelný, a to doslova. Pro daňové subjekty pokračováním hledání složité a dlouhé cesty ke spravedlnosti, kdy „jeden vyhraje a ostatní zaplatí“.

Druhý z uvedených nálezů naopak přinesl do judikatury upřesňující formulace ve věci lhůt pro vyměření daně a judikaturu ve stanovení lhůt pomohl sjednotit. I na jeho základě, byly ve zcela novém, procesně právním předpisu, zákonu č. 280/2009 Sb., daňovém řádu, zapracovány v jeho paragrafovém znění¹⁹. Pro daňové řízení je typické, že uplynutí prekluzivní lhůty je rozhodným okamžikem určujícím konec daňového řízení, a proto je tato lhůta tak velmi důležitá.

V prosinci roku 2008 vyhověl Ústavní soud ústavní stížnosti stěžovatelky (po vyčerpání všech dostupných řádných i mimořádných opravných prostředků stěžovatelky) a zrušil rozsudek NSS. Ústavní soud se ve svém nálezu mimo jiné zabýval otázkou výkladu počátku běhu prekluzivní lhůty pro vyměření daňové povinnosti (§ 47 ZSDP²⁰). Dle jeho názoru za konec zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, je nutné považovat 31. 12. Je nutné respektovat účel zavedení prekluzivních lhůt. Jde zejména o to, stimulovat správce daně k včasnému výkonu jeho práv a povinností, a dále z hlediska právní jistoty daňových subjektů nastolit stav, kdy bude nepochybné, že po uplynutí prekluzivní lhůty případné jejich závazky skutečně zanikly, a to zejména s ohledem na problémy spojené s prokazováním povinností v daňovém řízení s velkým časovým odstupem. Úkon přerušující běh prekluzivní lhůty musí být výrazem procesní aktivity správce daně, která vyús-

¹⁸ Zdroj: Intranet GRČ

¹⁹ V DR ke lhůtám obecně § 32 až § 38; § 148 lhůta pro stanovení daně

²⁰ § 47 ZSDP (1) Pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

(2) Byl-li před uplynutím této doby učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

tí ve vyměření či dodatečné stanovení daně, a ne pouze pochybností o správnosti postupu daňového subjektu. S ohledem na výše uvedené považuje Ústavní soud výklad NSS za nesprávný, neboť se jím tříletá prekluzivní lhůta de facto prodlužuje na lhůtu čtyřletou. Přitom skutečnost, zda příjmy za kalendářní rok překročily zákonem stanovenou hranici, při jejímž překročení vzniká povinnost podat daňové přiznání, je již ke dni 31. 12. známá. Výsledkem tak je prodloužení nejistoty daňového subjektu a otevření cesty k dlouho trvající nečinnosti správce daně²¹. Správce daně teprve ke konci roku 2002 učinil první krok směřující k vyměření daně z příjmů fyzických osob z titulu prodeje bytu v roce 1998. Uvedené rozhodnutí má závažný dopad zejména do oblasti zahajování daňových kontrol, ale i do možnosti podávání dodatečného daňového přiznání. S ohledem na výše uvedené bude možné daňovou kontrolu zahájit nejpozději do tří let od konce zdaňovacího období, jinak se bude jednat o daňovou kontrolu nezákonnou. Totéž platí i pro dodatečné vyměření daně. Ústavní soud v tomto případě jednoznačně konstatoval, že zákonem stanovená lhůta pro zánik práva doměřit daň se má počítat již od konce roku, za který se daňové přiznání podává, a nikoliv až od konce roku, ve kterém se podává. Uvedeným rozhodnutím je tak jednoznačně zkrácena lhůta pro zánik práva vyměřit daň z 3 plus 1 rok (jak se lhůta pro vyměření v daňové praxi označuje) na 3 roky. První varianta přitom znamenala, že ke tříleté lhůtě se připočítával ještě jeden rok za období, ve kterém se přiznání podávalo. V souvislosti s tímto případem je však třeba mít na paměti, že zkrácení lhůty pro zánik práva vyměřit daň může mít někdy negativní dopad i pro daňové subjekty, a sice chce-li sám daňový subjekt deklarovat nižší daňovou povinnost a podat dodatečné daňové přiznání. Zkrácená lhůta dle Ústavního soudu ČR bude totiž platit i pro tyto opačné případy, kdy není daň zvyšována, ale mohla by být snížena.

V daňovém řádu, již právní úpravu lhůt pro vyměření, specifikovanou v nálezů Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07, nalezneme (§ 148 DŘ, lhůta pro stanovení daně)²². Tvůrci zákona se snažili přesněji vymezit běh lhůt, vzhledem k nejasnostem, které předchází procesně právní předpis v této právní otázce přinášel (§ 47 ZSDP) a judikatura se v otázce stanovení lhůt sama příliš dobře neorientovala (viz výše zmiňovaný Nález Ústav-

²¹ Z Nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07

²² Účinnost daňového řádu je stanovena k 1. 1. 2011

ního soudu). Zahájení daňové kontroly²³ způsobí přerušení, tj. znovu rozběhnutí tříleté lhůty pro vyměření daně tak, že tato lhůta neběží až od konce kalendářního roku, ale ode dne, kdy byl úkon učiněn. Stejně účinky by mělo mít i podání řádného daňového tvrzení (nahrazuje pojem „daňové přiznání a hlášení“), které je podáno opožděně tak, aby zde byl totožný prostor pro stanovení daně (3 roky) jako v případě, kdy daňový subjekt řádně splní své povinnosti. Došlo k zakotvení taxativního výčtu úkonů, které prekluzivní lhůtu přerušují a nově též prodlužují a staví. Prekluzivní lhůta tak bude prodloužena o jeden rok, pokud např. v posledních dvanácti měsících před jejím uplynutím bude podáno dodatečné daňové tvrzení. Nově bude možné stanovit daň i po prekluzivní lhůtě, pokud bude vydáno pravomocné rozhodnutí o spáchání daňového trestného činu. Bude také umožněno podat po prekluzivní lhůtě dodatečné daňové tvrzení a tvrzenou daň zaplatit a tím docílit zánik trestnosti daňového trestného činu z důvodu účinné lítosti.

1.2.2 Soudní kontrola veřejné správy vykonávaná civilními soudy podle části V.

OSŘ

Ve věcech, kde je dána pravomoc správních orgánů rozhodovat podle předpisů hmotného práva správního v oblasti soukromoprávní, nebudou takováto rozhodnutí správních orgánů přezkoumávat správní soudy, ale je zde dána pravomoc obecným soudům rozhodovat ve zvláštním nalézacím řízení sporném podle nové části páté OSŘ²⁴. V zásadě běžný civilní soudní proces, kdy v prvním stupni jsou příslušné okresní soudy, není-li stanoveno v OSŘ jinak. Místní příslušnost soudů stanoví § 250 OSŘ. Soud je oprávněn ve věci případně i sám rozhodnout, není pouze orgánem, který napadené rozhodnutí zruší²⁵. Tím je zaručena řádná ochrana soukromých práv, kterou přinesla systémová změna správního soudnictví a novelizace OSŘ. Shrňme-li to, soudní ochrany se lze domáhat podáním žaloby podle části páté OSŘ, ve znění účinném od 1. 1. 2003, pokud správní orgán rozhodoval ve věci soukromoprávní.

²³ § 148 odst. 3 DŘ. „Byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.“

²⁴ Řízení ve věcech, o nichž bylo rozhodnuto jiným orgánem. V rámci reformy správního soudnictví byla tato část novelizována.

²⁵ § 250j OSŘ (1) Dospěje-li soud k závěru, že o sporu nebo o jiné právní věci má být rozhodnuto jinak, než rozhodl správní orgán, rozhodne ve věci samé rozsudkem.

(2) Rozsudek soudu, podle odstavce 1, nahrazuje rozhodnutí správního orgánu v takovém rozsahu, v jakém je rozsudkem soudu dotčeno. Tento následek musí být uveden ve výroku rozsudku.

Příkladem rozhodnutí, která jsou napadána správní žalobou podle Části páté OSŘ, je např. rozhodování Energetického regulačního úřadu podle zákona č. 458/2000 Sb., energetického zákona, dále rozhodnutí Českého telekomunikačního úřadu o dlužných telekomunikačních poplatcích podle zákona č. 127/2005 Sb., o elektronických komunikacích, rozhodnutí pozemkového úřadu o uplatněném restitučním nároku podle zákona č. 229/1991 Sb., o půdě, nebo rozhodnutí katastrálního úřadu ve věcech vkladu práva k nemovitostem, podle zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem.

2 STRUČNÁ HISTORIE SPRÁVNÍHO SOUDNICTVÍ NA ÚZEMÍ ČESKÉ REPUBLIKY

2.1 Vývoj správní soudnictví do roku 1989

Správní soudnictví historicky vzniklo později než soudnictví trestní nebo civilní. Ve střední Evropě vznikalo postupně v druhé polovině 19. století. Prosincová ústava²⁶ se stala základem českého správního soudnictví a to článkem 15 o moci soudcovské²⁷. Tento článek zaváděl pojem Správního soudního dvora, odděleného od soustavy obecných soudů. Ale až v roce 1876 byl pod č. 36/1876 ř. z., publikován zákon o zřízení správního soudu. Není bez zajímavosti, že platil na území bývalého Československa až do roku 1952. Vídeňský správní soud byl ustaven jako jednoinstanční instituce, která spočívala na kasačním principu. Byl oprávněn k přezkumu zákonnosti napadaného rozhodnutí nebo opatření správního úřadu a při svém rozhodování vycházel ze skutkového stavu zjištěného správním orgánem. V uherské části monarchie vznikaly správní soudy později a na jiných principech. S tím souvisela po vzniku Československé republiky i jiná pozice Slovenska při začleňování, nejen správního práva, do nového právního systému.

Československo převzalo úpravu správního soudnictví od starého Rakouska. Byla to vlastně činnost jediného specializovaného soudu, který přezkoumával zákonnost rozhodnutí správních úřadů. Zákonem č. 3/1918 Sb., o nejvyšším správním soudě a o řešení kompetenčních konfliktů, byl po vzoru Nejvyššího správního soudu rakouského pro celý československý stát zřízen jediný správní soud se sídlem v Praze. Soud přezkoumával pouze zákonnost aktu správního úřadu. Změna zasáhla více Slovensko, spjaté s uherským správním soudnictvím, odlišným od rakouského. České země navázaly na tradici rakouského soudnictví a recepce rakouského správního soudnictví pro ně nepředstavovaly zásadní problém. Prvním prezidentem (předsedou) soudu se stal významný český politik, poslanec Říšské rady a poté senátní prezident vídeňského soudu Ferdinand Pantůček (1863 – 1925). Druhým prezidentem (místopředsedou soudu) se stal Emil Hácha (1872 – 1945). Po Pantůčkově smrti v roce 1925 byl Hácha prezidentem Masarykem jmenován prvním prezidentem soudu a zůstal jím až do své volby „státním prezidentem“ v listopadu 1938. Ústava

²⁶ Po rakousko-uherském vyrovnání, byla 21. 12. 1867 přijata ústava, která platila jen pro Rakouské země (Předlitavsko). V Předlitavsku platila tato prosincová ústava až do zániku monarchie roku 1918.

²⁷ Základní zákon státní č. 144/1867 ř. z., o moci soudcovské

z roku 1920 předpokládala, že v nižších instancích budou ve věcech práv a povinností v oborech veřejné správy rozhodovat zvláštní právní senáty, zřízené v okresech a župách a skládající se z profesionálního úředníka a z občanských přisedících, volených okresními výbory. Teprve v nejvyšší instanci měl rozhodovat, a to pouze o otázkách zákonnosti, Nejvyšší správní soud²⁸. Na jejím základě byl vydán zákon 158/1920 Sb., o správním soudnictví u úřadův okresních a župních, podle kterého měly být zřízeny u okresních úřadů okresní senáty a u župních úřadů župní senáty. Tento zákon ale nikdy nenabyl účinnosti. Nezřízení nižších instancí znamenalo trvale se zvyšující zatížení Nejvyššího správního soudu. K vyřizování narůstající správní agendy nestačilo ani postupné zvyšování počtu zaměstnanců soudu. Nejvyšší správní soud byl v letech tzv. první republiky pracovištěm evropské právní úrovně. Dodnes je aktuální oficiální sbírka nálezů Nejvyššího správního soudu, podle svého uspořadatele, senátního prezidenta Nejvyššího správního soudu Josefa V. Bohuslava známá jako „Bohuslavova sbírka“.

Nejvyšší správní soud přečkal i dobu druhé světové války a v letech 1945 – 1948 se zasloužil o respektování práva ve složitých právních poměrech této doby. Ústava z roku 1948²⁹ ještě s existencí správního soudu počítala (§ 137), ve skutečnosti však po roce 1948 správní soud jenom skomíral, protože pro panující režim bylo právo především jen nástrojem k udržení a prohloubení faktické moci: právní kontrola státní moci byla proto nežádoucí³⁰. Např. v oblasti procesně správních předpisů fungovala precizní právní úprava (vládní nařízení č. 8/1928, o řízení ve věcech náležejících do působnosti politických úřadů (správní řízení).), která zůstala formálně v platnosti až do roku 1955. Posléze byly zákonem o prokuratuře (č. 65/1952 Sb.) zrušeny všechny právní předpisy o správním soudu. To byl konec správního soudu de jure. Až do konce roku 1989 byla soudní kontrola státní správy prakticky omezena je na některé otázky ve věcech důchodového zabezpečení (upravené původně zákonem č. 221/1924 Sb., o pojištění zaměstnanců pro případ nemoci, invalidity a stáří, kdy kompetence dřívějších speciálních pojišťovacích soudů přešly na obecné soudy a procesně se včlenilo do občanského soudního řádu k opravným prostřed-

²⁸ www.nssoud.cz/historie

²⁹ Ústavní zákon č. 150/1948 Sb., Ústava Československé republiky

³⁰ MIKULE, V. Správní právo a veřejná správa na území České republiky od roku 1948. In Právněhistorické studie 35. 1. vyd. Praha: Karolinum, 2000, str. 182

kům). Ústava z roku 1960³¹ obsahovala ustanovení, podle něhož působnost soudů při přezkoumání zákonnosti rozhodnutí správních orgánů stanoví zákon Federálního shromáždění³². Do „socialistické“ ústavy doplnil toto ustanovení ústavní zákon č. 155/1969 Sb., kterým se mění a doplňuje osmá hlava ústavy, s účinností od 1. 1. 1970. V postupující době normalizace po událostech konce šedesátých let, ale žádný zákon vydán nebyl, kontrola správních aktů byla prováděna řádnými soudy a nebyly vytvářeny žádné zvláštní správní soudy. Závěrem této stati můžeme konstatovat, že správní soudnictví v éře výstavby socialismu prakticky neexistovalo a pro občany mělo význam jenom přezkoumávání některých rozhodnutí ve věcech sociálního zabezpečení³³.

2.2 Správní soudnictví po roce 1989

V období po listopadu 1989 a společensky – politických změnách v naší zemi, byl ústavní základ znovu položen článkem 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Samostatná instituce Nejvyššího správního soudu, ale obnovena nebyla. Při soudním přezkoumání rozhodnutí orgánů veřejné správy se pak v letech 1992 až 2002 postupovalo podle zvláštních ustanovení páté části OSŘ (§ 244 a násl.) vložené novelou č. 519/1991 Sb., a to v soustavě obecných soudů³⁴. Po vzniku samostatné České republiky v roce 1993 byl článkem 91 nové Ústavy obnoven také Nejvyšší správní soud. Přes legislativní pokusy se po deset let zřídit Nejvyšší správní soud nepodařilo. Nález Ústavního soudu publikovaný pod č. 276/2001 Sb. Ze dne 27. 6. 2001 zrušil celou pátou část OSŘ, s účinností od 1. ledna 2003. Procesní úprava správního soudnictví vykazovala v letech 1992 – 2002 celou řadu nedostatků a tento krok Ústavního soudu byl logickým důsledkem řady legislativních a právních chyb, na které Ústavní soud ve svých nálezech za toto období poukazyval. Vznik NSS k 1. 1. 2003 na základě nabytí účinnosti zákona č. 150/2002 Sb., znamenal po padesáti letech obnovení významné instituce pro výkon a fungování moderního právního státu.

Právní úprava účinná před rokem 2003 nemohla vyhovět především ústavně-právním deficitu, který naše soudnictví vykazovalo ve vztahu k čl. 6 a čl. 13 Úmluvy o

³¹ Ústavní zákon č. 100/1960 Sb., Ústava Československé socialistické republiky

³² Čl. 98 odst. 4 zákona č. 100/1960, ve znění od 17. 12. 1969

³³ HENDRYCH, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 7. vyd. Praha: C.H.Beck, 2009, str. 549

³⁴ Zdroj: www.nssoud.cz

ochraně lidských práv a základních svobod³⁵. Správní soudnictví vykonávaly krajské a vrchní soudy (s výjimkou věcí důchodového pojištění a důchodového zabezpečení v jediném stupni), kdy proti jejich rozhodnutí nebylo přípustné odvolání. Funkci odvolacího soudu proto nechtěně vykonával Ústavní soud, který tak suploval neexistenci NSS a byl nucen nějakým způsobem sjednocovat i správní judikaturu. Ústavní stížnost mohl podat pouze neúspěšný žalobce, ale neúspěšný žalovaný správní orgán, jehož rozhodnutí bylo správním soudem zrušeno, nemohl. Hlava III SŘS, opravňuje i správní orgán, jehož rozhodnutí bylo napadeno žalobou, k možnosti napadnout rozsudek krajského soudu kasační stížností u NSS. Před účinností SŘS, byl správní orgán vázán proti zrušovacímu soudnímu rozhodnutí a právnímu názoru v něm vysloveném a to i tehdy, byl-li právní názor zjevně nesprávný. V neposlední řadě stav, kdy podle čl. 91 Ústavy ČR byl od roku 1993 do soustavy soudů začleněn NSS, ale fakticky neexistoval, musel zákonitě přinést po takové době nějakou novou koncepci správního soudnictví.

Z navrhovaných variant

1. obecné soudy a Nejvyšší soud,
2. obecné soudy a Nejvyšší správní soud
3. speciální správní soudy a Nejvyšší správní soud,

byla vybrána druhá varianta a tím mohla začít, po dlouhé odmlce, nová éra našeho správního soudnictví.

Stručné shrnutí potřeby nové koncepce a právní úpravy správního soudnictví na počátku 21. století je tedy následující:

- nezřízení Nejvyššího správního soudu
- mezinárodněprávní závazky České republiky a jejich nesoulad s úpravou správního soudnictví
- neexistence opravných prostředků proti rozhodnutím soudů rozhodujících ve správním soudnictví
- nedostatečné publikování správní judikatury

³⁵ Právo na spravedlivý proces a právo na účinné opravné prostředky

2.3 Platná právní úprava správního soudnictví

Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, zavedl do našeho právního řádu novou koncepci správního soudnictví. Správní soudnictví může být založeno na široké kontrole veřejné správy, při které je sledováno, zda nepřekračuje svěřenou pravomoc, nebo se může soustředit především na ochranu subjektivních práv osob, do kterých bylo zasaženo nebo zasahováno v rozporu se zákonem³⁶. SŘS je vymezuje a upravuje jako soudnictví veřejnoprávní³⁷. Civilní soudy poskytují ochranu soukromým subjektivním právům, o kterých rozhodl správní orgán, tato oblast je upravena OSŘ³⁸. Dualismus, který změna v zákonodárství přinesla, a to že rozhodnutí správního orgánu je možné napadnout podle SŘS a podle OSŘ, vyvolává kompetenční spory o tom, který procesně právní předpis má být použit. K řešení těchto sporů byl zákonem č. 131/2002 Sb., o rozhodování některých kompetenčních sporů, vytvořen speciální senát³⁹. Tento šestičlenný senát je ustaven vždy na dobu tří let ze tří soudců Nejvyššího soudu, jmenovaných předsedou Nejvyššího soudu a ze tří soudců NSS, jmenovaných předsedou NSS. Jelikož neexistuje právní definice veřejného zájmu, je mezi soukromým a veřejným zájmem ne zcela přesně definovaná hranice. Veřejný zájem je neurčitý právní pojem, často užívaný právními předpisy správního práva hmotného, jehož konkrétní obsah musí být v jednotlivém případě vždy určen na základě uvážení správního orgánu. Jde například o zajištění veřejného pořádku a bezpečnosti, úpravu podmínek podnikání, regulaci výstavby, fungování systému zdravotní péče a sociálního zabezpečení, ochranu životního prostředí, kulturních památek a řady dalších hodnot, v nejobecnější rovině o dodržování požadavků právních předpisů⁴⁰. K pojmu „veřejný zájem“ nalezneme i výklad ÚS. *„Základním atributem právního státu (čl. 1 odst. 1 Ústavy) je ochrana základních práv jednotlivce, do nichž je státní moc oprávněna zasahovat pouze ve výjimečných případech zejména tehdy, pokud jednatel svými projevy (včetně projevů*

³⁶ VOPÁLKA, V., MIKULE, V., ŠIMŮNKOVÁ, V., ŠOLÍN, M. Soudní řád správní. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2004, str. 3

³⁷ § 2 SŘS, „ve správním soudnictví poskytují soudy ochranu veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob způsobem stanoveným tímto zákonem a za podmínek stanovených tímto nebo zvláštním zákonem a rozhodují v dalších věcech, v nichž tak stanoví tento zákon“.

³⁸ § 7 odst 1 OSŘ, „v občanském soudním řízení projednávají a rozhodují soudy spory a jiné právní věci, které vyplývají z občanskoprávních, pracovních, rodinných a obchodních vztahů, pokud je podle zákona neprojednávají a nerozhodují o nich jiné orgány“.

³⁹ § 2 odst 1 zákona č. 131/2002 Sb., o rozhodování některých kompetenčních sporů

⁴⁰ ČERNÝ, P., DOHNAL, V., KORBEL, F., PROKOP, M. Průvodce novým správním řádem. 1. vyd. Praha: Linde, 2006, str. 27

volních, které mají odraz v konkrétním jednání) zasahuje do práv třetích osob, nebo pokud je takový zásah ospravedlněn určitým veřejným zájmem, který však musí vést v konkrétním případě k proporcionálnímu omezení příslušného základního práva. Jinými slovy, podmínkou fungování právního státu je respektování autonomní sféry jednotlivce, která také požívá ochrany ze strany státu tak, že na jedné straně stát zajišťuje takovou ochranu proti zásahům ze strany třetích subjektů, jednak sám vyvíjí pouze takovou aktivitu, kterou do této sféry sám nezasahuje, resp. zasahuje pouze v případech, které jsou odůvodněny určitým veřejným zájmem, a kdy je takový zásah proporcionální (přiměřený) s ohledem na cíle, jichž má být dosaženo.⁴¹ Proto je důležité v některých případech ve věci rozhodnout, kdo bude věcně příslušný, zdali civilní nebo správní soud. Jestli se jedná o soukromoprávní věc nebo rozhodnutí správního orgánu o veřejném subjektivním právu. K problému se opět svým usnesením vyjádřil i ÚS. „Ústavní soud by překračoval svoji kompetenci, pokud by si osvojoval rozhodovat o rozdělení agendy správního soudnictví podle veřejnoprávní a soukromoprávní povahy vztahů, které jsou předmětem sporů. Je věcí obecné justice nalézat hranici mezi množinou veřejnoprávních a soukromoprávních vztahů.“⁴² SŘS ve svých ustanoveních několikrát odkazuje na nepřislusnost použití SŘS v soukromoprávních věcech⁴³. Je to zřejmě důsledkem zákonodárců zdůraznit dualismus našeho práva (soukromého a veřejného), běžného v kontinentálním evropském právu. Uvedené kompetenční spory se ovšem netýkají § 97 SŘS. Kompetenční žaloby podle § 97 SŘS jsou příslušné rozhodovat správní soudy a dotčenými stranami jsou správní úřad a orgán územní, zájmové nebo profesní samosprávy, nebo orgány územní, zájmové nebo profesní samosprávy navzájem, anebo ústřední správní úřady navzájem. Kompetenční spor (kladný nebo záporný) se vede o tom, kdo má vydat rozhodnutí a ve věci rozhodnout.

Dalším souvisejícím zákonem, přijatým spolu s klíčovým SŘS, byl zákon č. 151/2002 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím soudního řádu správního. Zdůrazněme část šestou, která změnila OSŘ.

⁴¹ Nález ÚS ze dne 28. 1. 2004, sp. zn. I. ÚS 546/03

⁴² Usnesení ÚS ze dne 26. 2. 2004, sp. zn. IV. ÚS 349/03

⁴³ § 6; § 46 odst. 4; § 68 písm. b) SŘS

3 SPRÁVNÍ SOUDNICTVÍ

3.1 Organizace, pravomoc a příslušnost soudů ve správním soudnictví

V § 4 SŘS, jsou vymezeny pravomoci soudů. Ve správním soudnictví soudy rozhodují o:

- žalobách proti rozhodnutím vydaným v oblasti veřejné správy orgánem moci výkonné, orgánem územního samosprávného celku, jakož i fyzickou nebo právnickou osobou nebo jiným orgánem, pokud jim bylo svěřeno rozhodování o právech a povinnostech fyzických a právnických osob v oblasti veřejné správy,
- ochraně proti nečinnosti správního orgánu,
- ochraně před nezákonným zásahem správního orgánu,
- kompetenčních žalobách,
- ve věcech volebních a ve věcech místního referenda,
- ve věcech politických stran a politických hnutí,
- zrušení opatření obecné povahy nebo jeho částí pro rozpor se zákonem.

Poslední tři jsou řízení návrhová (účastníky řízení jsou navrhovatel a odpůrce), jinak se jedná o řízení žalobní (účastníky řízení jsou žalobce a žalovaný). V praxi je nemožné, aby soudy přezkoumávaly všechna správní rozhodnutí. Řízení lze zahájit pouze na návrh, kterým je soud většinou vázán (dispoziční zásada), musí být vyčerpány všechny řádné opravné prostředky, které zákony ve správním řízení umožňují. Rozhodnutí napadené žalobou musí být pravomocné⁴⁴. Ve valné většině případů to znamená, že žalovaný or-

⁴⁴ Z rozsudku NSS ze dne 12. 5. 2005, č.j. 2 Afs 98/2004 - 65. „Podmíněnost vyčerpání opravných prostředků ve správním řízení před podáním žaloby k soudu je nutno vnímat jako provedení zásady subsidiarity soudního přezkumu a minimalizace zásahů soudů do správního řízení. To znamená, že účastník správního řízení musí zásadně vyčerpat všechny prostředky k ochraně svých práv, které má ve svojí procesní dispozici, a teprve po jejich marném vyčerpání se může domáhat soudní ochrany. Soudní přezkum správních rozhodnutí je totiž koncipován až jako následný prostředek ochrany subjektivně veřejných práv, který nemůže nahrazovat prostředky nacházející se uvnitř veřejné správy.“

gán je správní orgán druhé instance, kdy je soudně napadáno rozhodnutí po odvolacím řízení⁴⁵.

Rozhodování ve správním soudnictví přísluší krajským soudům a NSS. Krajské soudy rozhodují jako prvoinstanční a jejich organizaci a činnost upravuje § 29 až § 32 zákona č. 6/2002 Sb., o soudech a soudcích.

Ve správním soudnictví rozhodují a jednájí věcně příslušné krajské soudy a NSS. U krajského soudu je správní soudnictví odděleno od ostatních agend (trestní, obchodní, civilní) a vykonávají je specializované senáty a specializovaní samosoudci. Krajský soud rozhoduje v tříčlenných senátech složených z předsedy a dvou soudců. Pouze ve věcech zákonem stanovených, např. věcech důchodového pojištění, důchodového zabezpečení, nemocenského pojištění, přestupků, azylu, rozhoduje specializovaný samosoudce. Místní příslušnost je určena územními obvody krajských soudů. Ty ale neodpovídají územním obvodům vyšších územně správních celků (samosprávných krajů). Např. Krajský soud v Ostravě je místně příslušný Celnímu ředitelství v Olomouci, které zahrnuje územní obvody celních úřadů Olomouckého a Zlínského kraje. Krajský soud v Brně je místně příslušný ve věcech rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, kde do jeho působnosti náleží i finanční úřady vyššího územního správního celku Vysočina a všechny finanční úřady opět Zlínského kraje. Paradoxně tak bude žalobu proti rozhodnutí Celního úřadu Zlín, které bylo potvrzeno rozhodnutím odvolacího orgánu Celním ředitelství v Olomouci a je pravomocné, projednávat Krajský soud v Ostravě a proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně, které bylo potvrzeno rozhodnutím odvolacího orgánu Finančním ředitelství v Brně a je pravomocné, Krajský soud v Brně⁴⁶. Vzájemný nesoulad správních a soudních obvodů (dokonce správních navzájem, jak vidíme na příkladu celní a daňové správy) je vděčným politickým tématem a příležitostí pro návrhy několik reforem správních úřadů, ať již v intencích příprav nebo provedených (např. územní reforma Policie ČR, tzn., zrušení okresních a vytvoření krajských ředitelství nebo proces slučování celní a daňové správy

⁴⁵ § 49 odst 1 až 3 ZSDP. „V daňovém řízení může v některých případech rozhodnout o odvolání prvoinstanční orgán nebo i odvolání zamítnout. Proti takovému rozhodnutí je však možné odvolání, pokud se nejedná o rozhodnutí, ve kterém správce daně žadateli v plném rozsahu vyhoví.“

Srovnej § 87 SŘ: „Správní orgán, který napadené rozhodnutí vydal, je může zrušit nebo změnit, pokud tím plně vyhoví odvolání a jestliže tím nemůže být způsobena újma žádnému z účastníků, ledaže s tím všichni, kterých se to týká, vyslovili souhlas. Proti tomuto rozhodnutí lze podat odvolání.“

⁴⁶ Pro institut místní příslušnosti v této věci, srovnej např. Rozsudek NSS ze dne 1. 3. 2006., č.j. 1 Afs 43/2005-103 a Rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2008, č.j. 7 Afs 65/2008 - 83

aj.). Obecně platí, že k řízení je místně příslušný krajský soud, v jehož obvodu je sídlo správního orgánu, který ve věci vydal rozhodnutí v posledním stupni. Ve věcech důchodového pojištění a důchodového zabezpečení je k řízení příslušný krajský soud, v jehož obvodu má navrhovatel bydliště, popřípadě, v jehož obvodu se zdržuje. Ve věcech nemocenského pojištění, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti je k řízení příslušný krajský soud, v jehož obvodu je sídlo správního orgánu, který ve věci rozhodl v prvním stupni⁴⁷. Pokud se jedná o přikázání věci jinému soudu, Nejvyšší správní soud může věc přikázat jinému než místně příslušnému krajskému soudu, jestliže pro vyloučení soudců specializovaných senátů místně příslušného soudu nelze sestavit senát a je-li to pro rychlost nebo hospodárnost řízení nebo z jiného důležitého důvodu vhodné⁴⁸. Lze usuzovat o jednotlivých případech, kdy bylo využito NSS možnosti věc přikázat jinému než místně příslušnému krajskému soudu. Určitě se v praxi více využívá institutu dožádání nějakého úkonu⁴⁹ než složitějšímu a právně náročnějšímu způsobu delegování, neoblíbenému především u soudů, které delegovaný případ dostanou k vyřízení.

3.2 Postavení a organizace Nejvyššího správního soudu

NSS je vrcholný soudní orgán ve věcech patřících do pravomoci soudů ve správním soudnictví a rozhoduje o kasačních stížnostech v případech stanovených SŘS, a dále rozhoduje v dalších případech stanovených SŘS nebo zvláštním zákonem. Je věcně příslušný k rozhodování v řízení o rozpuštění politické strany⁵⁰, pozastavení nebo znovuoobnovení jejich činnosti, ve věcech kompetenčních konfliktů, ve věcech volebních nebo politického hnutí, a v řízení o zrušení opatření obecné povahy nebo jeho části pro rozpor se zákonem. Je také kárným soudem pro řízení ve věcech soudců a státních zástupců. Sídlem NSS je Brno. NSS se skládá z předsedy soudu, místopředsedy soudu, předsedů kolegií, předsedů senátů a dalších soudců. Předsedu a místopředsedu jmenuje a odvolává z řad soudců NSS prezident republiky⁵¹ a funkční období předsedy a místopředsedy NSS je 10

⁴⁷ § 7 odst. 3 a 4 SŘS

⁴⁸ § 9 SŘS

⁴⁹ § 10 SŘS „Úkony, které by příslušný soud mohl provést jen s obtížemi nebo neúčelnými náklady anebo které v jeho obvodu provést nelze, provede podle jeho dožádání okresní soud nebo specializovaný senát krajského soudu.“

⁵⁰ Např. Rozsudek NSS ze dne 17. 2. 2010, č.j. Pst 1/2009-348, o rozpuštění Dělnické strany

⁵¹ K platnosti jeho rozhodnutí v těchto věcech je nutná kontrasignace předsedy vlády nebo jím pověřeného člena (čl. 63 odst. 2 až 4 Ústavy ČR).

let. Každému soudci NSS je jmenován alespoň jeden asistent soudce (bezúhonný občan s právnickým vzděláním). Soudci NSS se zařazují rozvrhem práce do kolegií podle hlavních úseků své činnosti. Kolegia jsou sborovými orgány, jejichž hlavním posláním je zajišťování jednoty a zákonnosti rozhodování soudů ve správním soudnictví a správních orgánech, a to především součinností při výběru rozhodnutí soudu a krajských soudů k uveřejnění ve Sbírce rozhodnutí a zaujímáním stanovisek. O počtu kolegií rozhoduje plénum NSS, na návrh předsedy NSS. V současnosti jsou ustanovena dvě kolegia⁵².

Finančně - správní kolegium rozhoduje, mimo jiné, o kasačních stížnostech ve věcech:

- daní
- poplatků
- cel
- účetnictví
- ochrany zahraničních investic
- cen
- cenných papírů
- kolektivního investování
- penzijních fondů a penzijního připojištění
- pojišťovnictví
- ochrany hospodářské soutěže a veřejných zakázek
- puncovníctví
- loterií a jiných podobných her

Sociálně - správní kolegium rozhoduje, mimo jiné, o kasačních stížnostech ve věcech:

- důchodového pojištění
- odškodnění jednorázovými peněžními částkami
- nemocenského pojištění
- pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti
- zdravotního pojištění
- zdravotnictví a hygieny

⁵² usnesením pléna NSS ze dne 29. 4. 2004, ve znění usnesení pléna NSS ze dne 20. 12. 2006

- sociální pomoci
- státní sociální podpory
- sociálně-právní ochrany dětí
- zaměstnanosti
- bezpečnosti práce
- zájmové a profesní samosprávy
- služebních poměrů

Ze statistiky NSS za rok 2009⁵³, je názorně vidět převaha řízení v kasačních věcech proti menšinovým agendám. Z posledních let je sledován prudký nárůst kasačních stížností ve věci daní, poplatků a cel (rejstříkové značky jsou uvedeny v příloze č. 1).

Rok 2009

	<i>převzato</i>	<i>napadlo</i>	<i>rozhodnuto</i>	<i>rozsudek</i>	<i>usnesení</i>	<i>jinak</i>	<i>rozhodnutí</i>	<i>zůstatek</i>
agenda z VS	3	0	0	0	0	0	0	3
kasační věci	1242	2524	2931	2128	765	38	0	835
Na, Nad, Nao, Nk	21	472	473	1	144	328	0	20
Obn, Pst, Komp, Vol, Konf, Aprk, Aprn, Ao, Kss, Ksz, Kse, Kseo	69	303	227	41	166	4	16	145
celkem	1335	3299	3631	2170	1075	370	16	1003

Již podle názvu kolegia je patrné zaměření soudců v kolegiích, v prvním případě na finanční právo a ve druhém na sociálně právní ochranu. Z hlediska rozhodování NSS tvoří podstatnou a hlavní část řešené právní problematiky. Případy nespádající do působ-

⁵³ Zdroj: www.nssoud.cz

nosti těchto dvou kolegií, např. týkající se správního trestání, svobodného přístupu k informacím, státní kontroly, správních poplatků nebo územních samospráv, jsou přidělovány jednotlivým soudcům bez ohledu na to, kterými členy kolegia jsou.

V dalších případech stanovených SŘS nebo jiným zákonem NSS rozhoduje:

- podle § 95 SŘS, rozhoduje o rozpuštění politické strany nebo politického hnutí a pozastavení nebo znovuoobnovení jejich činnosti,
- podle § 97 odst. 4 SŘS, rozhoduje o kompetenčních žalobách,
- podle § 88 odst. 2 zákona č. 247/1995 Sb., o volbách do Parlamentu ČR, je příslušný k řízení o návrhu na vyslovení neplatnosti voleb, neplatnosti hlasování nebo neplatnosti volby jednotlivého kandidáta,
- podle § 58 zákona č. 62/2003 Sb., o volbách do Evropského parlamentu, je příslušný k řízení o odmítnutí kandidátní listiny, rozhodnutí o škrtnutí kandidáta na kandidátní listině a proti rozhodnutí o registraci kandidátní listiny, dále o podání návrhu na neplatnost volby kandidáta a proti usnesení, kterým Státní volební komise vyslovila, že mandát poslance Evropského parlamentu zaniká,
- rozhoduje také o určení lhůty k provedení úkonu ve správním soudnictví ve věcech průtahů v řízení,
- je věcně příslušný k rozhodování o zákonnosti opatření obecné povahy⁵⁴.

NSS rozhoduje v senátech složených výlučně ze soudců. Ve věcech, kdy NSS rozhoduje přímo sám, tedy ve věcech volebních, politických stran a hnutí a v řízení o kompetenčních žalobách, rozhoduje v sedmičlenném senátu, složeném z předsedy a šesti soudců. V ostatních věcech, tedy především v řízení o kasačních stížnostech, rozhoduje v tříčlenném senátu, složeném z předsedy a dvou soudců. Ve věcech mezinárodní ochrany vznikly speciální pětičlenné senáty. Mimo těchto senátů jsou u NSS vytvořeny dále rozšířené senáty. Sedmičlenný senát (předseda a šest soudců) pro věci, o kterých rozhoduje tříčlenný senát a rozšířený senát devítičlenný (předseda a osm soudců) pro věci, o kterých rozhoduje sedmičlenný senát. Rozšířený senát rozhoduje vždy v případě, dospěl-li senát

⁵⁴ § 101c SŘS

soudu k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru, který již byl v rozhodnutí NSS vysloven. V takovém případě je povinností senátu, který se hodlá od již vyjádřeného právního názoru odchýlit, předložit věc rozšířenému senátu k rozhodnutí. Na rozšířený senát tak přechází rozhodovací pravomoc senátu v dané věci. Ve svém rozhodnutí se tento s odlišným právním názorem předkládacího senátu buď ztotožní a založí na něm své rozhodnutí, anebo setrvá na právním názoru již dříve vysloveném⁵⁵. Existence rozšířeného senátu má přispět k jednotě rozhodování NSS.

Hlavním úkolem NSS je zajišťovat jednotu a zákonnost rozhodování ve správním soudnictví cestou rozhodování o kasačních stížnostech proti pravomocným rozhodnutím krajských soudů ve správním soudnictví. Sleduje a vyhodnocuje pravomocná rozhodnutí krajských soudů a na jejich základě v zájmu jednotného rozhodování soudů přijímá stanoviska k rozhodovací činnosti a v zájmu zákonného a jednotného rozhodování správních orgánů NSS se může při své rozhodovací činnosti usnést na zásadním usnesení⁵⁶. Těmito instituty by měl NSS „sdělovat“ správním orgánům a krajským soudům, jak bude rozhodovat v případě kasačních stížností nerespektujících právní názor NSS. Oba nástroje se pak opírají o názory kolegia nebo rozšířeného senátu, tím samozřejmě mají větší váhu oproti běžným rozhodnutím NSS a slouží k zajištění jednoty rozhodovací činnosti NSS. Využití obou těchto právních mechanismů v praxi se ukázalo od doby účinnosti SŘS jako značně problematickým. Pro potřeby sjednocovací praxe soudů a správních orgánů slouží v převážné míře judikaturní činnost NSS. Záměrem tvůrců zákona (SŘS) bylo rozšířit možnosti a kompetence NSS o „vyšší“ právní princip než je pouze obecné rozhodnutí soudu a jakousi potřebu ukázat těmito právními instituty „světlo v tunelu“ správním a soudním orgánům nižších instancí, kdyby to ve své rozhodovací praxi potřebovaly a odchylovaly se od judikatury NSS. Že se po praktické právní stránce neujaly a ke sjednocovací činnosti nejsou potřebné na druhou stranu ale ukazuje na dobrou práci NSS při interpretaci soudních rozhodnutí prostřednictvím Sbírkou rozhodnutí NSS a zveřejňování rozhodnutí v anonymizované podobě na internetových stránkách NSS⁵⁷. NSS tím sleduje zlepšení veřejné kontroly výkonu soudnictví.

⁵⁵ K práci senátu podrobně § 6 až § 9 Jednacího řádu NSS.

⁵⁶ § 12 SŘS

⁵⁷ www.nssoud.cz

Stanoviska k rozhodovací činnosti soudů jsou mimoprocesním, nezávazným prostředkem směřujícím vůči krajským soudům. Přijetí stanoviska navrhuje předseda NSS, předseda kolegia NSS nebo rozšířený senát NSS. V otázkách týkajících se více kolegií nebo mezi nimi otázek sporných, může předseda NSS v zájmu jednotného rozhodování soudů na základě vyhodnocení pravomocných rozhodnutí soudů navrhnout zaujetí stanoviska plénu⁵⁸. SŘS nestanoví žádná omezení pro senáty NSS při přijetí rozhodnutí obsahujícího odlišný právní názor, než jaký je obsažen ve stanovisku. Povinností soudců je z nich při rozhodovací činnosti vycházet, i když stanoviska nejsou právně závazná. Platný jednací řád stanoví podrobnosti o postupu při sledování a vyhodnocování pravomocných rozhodnutí soudů⁵⁹.

Zásadní usnesení je nástrojem, který je zaměřen vůči správním orgánům. Opět jde o mimoprocesní nezávazný prostředek. V případě, že se NSS opětovně zabývá otázkou, kterou již jednou rozhodl, a správní orgán ve své praxi trvá na právním názoru, který se liší od právního názoru NSS, rozšířený senát NSS, setrvá-li na předchozím názoru NSS, přijme zásadní usnesení. Toto usnesení je adresováno správnímu orgánu, jehož se rozhodnutí týkalo, příslušnému ústřednímu správnímu orgánu, a je zároveň vydáno ve Sbírce rozhodnutí NSS. Předpokládaným důsledkem vydání zásadního usnesení je, že správní orgány přizpůsobí své rozhodování právnímu názoru NSS. Ovšem v praxi správních orgánů tomu tak v mnoha případech není. Brání tomu určitá „sterilita“ státní správy. V hierarchicky řízených organizacích, by měly ústřední orgány dbát svými stanovisky a pokyny, k usměrňování správních orgánů na nižších stupních v souladu s judikaturou správního soudnictví. Mnohé správní orgány na nižších stupních vedou ve správním řízení svou osvědčenou linii rozhodování, na základě své ustanovené praxe. Nezapomeňme, že zrušení rozhodnutí v odvolacím řízení nebo i soudním přezkumem zrušené rozhodnutí, se vždy týká dané konkrétní věci. Neznamenají obecně právní závaznost a je čistě na úsudku rozhodovacích správních orgánů, jak je využijí pro svou správní agendu.

⁵⁸Plénum se skládá ze všech soudců NSS. Může se platně usnášet za přítomnosti nejméně dvou třetin svých členů. K přijetí usnesení je třeba souhlasu nadpoloviční většiny přítomných členů; k zaujetí stanoviska, k rozhodnutí o počtu kolegií je třeba souhlasu nadpoloviční většiny všech členů.

⁵⁹Jednací řád NSS § 50 - §61

Přímo explicitním příkladem nerespektování ustálené judikatury soudů ve správním soudnictví je praxe finančních úřadů, kdy je daň doměřována na základě místního šetření⁶⁰. Charakterem institutu místního šetření se zabýval i NSS, kdy vyslovil, že cílem místního šetření je získávání předběžných informací, jež by bylo možné poté využít v daňovém řízení ke stanovení daně. Informace takto získané jsou informacemi podkladovými, přičemž prostředkem sloužícím k tomu, aby správce daně zjistil a prověřil řádně daňový základ, je daňová kontrola, která umožňuje zjištění rozhodných skutečností při zachování práv daňového subjektu⁶¹. Pouze na základě výsledku místního šetření nelze daň doměřit. K tomuto účelu slouží institut daňové kontroly⁶², která je součástí procesního postupu v rámci daňového řízení⁶³. Ještě ve výroční zprávě české daňové správy za rok 2007 uvádí Ministerstvo financí, že na základě místního šetření bylo doměřeno 1 632 520 061,- Kč⁶⁴. Doměření nebo vyměření daně na základě provedeného místního šetření je běžnou praxí finančních úřadů a je dlouhodobě kritizována ze strany daňových subjektů a odborné veřejnosti jako použití nezákonného institutu k vyměření daně. Pouze na základě místního šetření nelze daň v souladu se zákonem doměřit. Platební výměry vydané úřady na základě místního šetření mají, v rámci soudního přezkumu, jen mizivou šanci na úspěch. Trvalo velmi dlouhou dobu, než odvolací orgány finančních úřadů (finanční ředitelství), počaly přehodnocovat postupy v daňovém řízení a platební výměry (rozhodnutí), vydané na základě provedení pouze místního šetření, vracely se s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně nebo jej v odůvodněných případech změnilly nebo zrušily⁶⁵. Příčinu musíme hledat v relativní jednoduchosti vyměření daně po místním šetření (daňová kontrola je procesně daleko složitější a časově náročnější), neznalosti svých práv většiny daňových subjektů a jejich nechuti bojovat prostřednictvím soudů s daňovým úřadem. Musíme ovšem poznamenat, že ve výroční zprávě české daňové správy za rok 2008⁶⁶, se ve stati věnované místnímu šetření podle § 15 ZSDP, objeví pouze kolonka s počty provede-

⁶⁰ § 15 ZSDP

⁶¹ Rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2005, č.j. 1 Afs 70/2004 - 80

⁶² § 16 ZSDP

⁶³ Srovnaj Rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2004, č.j. 5 Afs 16/2004-60

⁶⁴ Výroční zpráva české daňové správy 2007 dostupná z WWW:

http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/ceska_danova_sprava_8792.html?year=PRESENT

⁶⁵ § 50 ZSDP

⁶⁶ Výroční zpráva české daňové správy 2008 dostupná z WWW:

http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/ceska_danova_sprava_9848.html?year=PRESENT

ných místních šetření. Česká daňová správa tak zřejmě konečně došla k závěru, které bylo publikováno v mnoha soudních rozhodnutích.

Poradním orgánem předsedy NSS je soudcovská rada. Má pět členů, členem nemůže být předseda, místopředseda soudu ani předseda kolegia. Vyjadřuje se ke kandidátům na jmenování do funkce předsedy kolegia a předsedy senátu NSS, projednává návrhy rozvrhu práce a jeho změn, vyjadřuje se k zásadním otázkám státní správy NSS a vyjadřuje se také k soudcům, kteří mají být přiděleni nebo přeloženi k výkonu funkce u NSS nebo kteří mají být od něj přeloženi k jinému soudu. Soudcovská rada může požádat předsedu soudu o svolání pléna a navrhnout program zasedání pléna.

Ústředním orgánem státní správy NSS je Ministerstvo spravedlnosti. Státní správu soudu vykonává ministerstvo spravedlnosti prostřednictvím předsedy soudu.

Jedním ze základních úkolů NSS je funkce sjednocovatele judikatury. Zejména k tomuto účelu publikuje Sbírku rozhodnutí NSS⁶⁷, ve které se uveřejňují zejména vybraná rozhodnutí NSS a krajských soudů vydaná ve správním soudnictví a stanoviska a zásadní usnesení NSS. Sbírka je vydávána od prosince roku 2003 a vychází každý měsíc. V právní praxi je Sbírka rozhodnutí neocenitelným pomocníkem při rozhodovací činnosti správních orgánů. Proces správního a daňového řízení je, bez akceptování rozhodnutí NSS a krajských soudů uveřejněných ve sbírce, prakticky nepoužitelný a dobrá orientace ve Sbírce rozhodnutí je předpokladem pro výkon správní a daňové agendy na všech stupních orgánů státní správy. Bude asi ještě nějaký rok trvat, aby dosáhla věhlasu již zmiňované Bohuslavovy sbírky, ale již nyní je nezvratnou skutečností, že vydávání Sbírky rozhodnutí NSS opravdu pomohlo sjednotit judikaturu v celém odvětví správního práva. Připomeňme jen, že povinnost vydávat vlastní sbírku rozhodnutí má i Ústavní soud⁶⁸ (zveřejňuje všechna rozhodnutí, zatímco Nejvyšší soud a NSS pouze vybraná) a Nejvyšší soud⁶⁹.

3.3 Řízení ve správním soudnictví

Jak jsme se již zmínili, v SŘS nalezneme řízení žalobní i návrhová. Přesto, že je řízení podle SŘS koncipováno jako samostatná procesní právní úprava, nemůžeme vy-

⁶⁷ § 22 SŘS

⁶⁸ § 59 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu

⁶⁹ § 24 zákona č. 6/2002 Sb., o soudech a soudcích

loučit subsidiární oporu v řízení podle OSŘ. Řízení se zahajuje na návrh (žalobu⁷⁰), dnem, kdy byl návrh doručen soudu. Účastníky řízení jsou navrhovatel (žalobce) a odpůrce (žalovaný). Obecně se nemusí nechat v řízení zastupovat advokátem (obligatorní povinnost stanovuje pouze § 105 odst. 2 SŘS), ale třeba i osobou, která vykonává specializované právní poradenství podle zvláštních zákonů, týká-li se návrh oboru činnosti v nich uvedených (např. daňoví poradci, notáři aj.). Účastníci mají v řízení rovné postavení a soud je povinen jim o jejich procesních právech poskytnout poučení. Nepoučení účastníků řízení soudem o jejich právech by mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí v projednávané věci. Takový postup však není v souladu se zásadami vedení soudního řízení, neboť soud nenaplnil svoji poučovací povinnost ve vztahu k žalovanému⁷¹. Podstatně odlišné totiž bylo postavení účastníků v řízení před správním orgánem, kdy byl správní orgán ve vrchnostenském postavení. Okruh osob zúčastněných na řízení se může dále rozšířit o osoby, které byly přímo dotčeny ve svých právech a povinnostech vydáním napadeného rozhodnutí nebo tím, že rozhodnutí nebylo vydáno, a o ty, které mohou být přímo dotčeny jeho zrušením nebo vydáním podle návrhu výroku rozhodnutí soudu⁷². Ustanovení vyplývá ze složitosti a velkého počtu účastníků řízení při některých rozsáhlých správních řízeních, kdy se rozhodnutí dotýkají práv a povinností více osob, následně napadených žalobou u soudu. V praxi např. u řízení vyplývajících ze stavebního zákona⁷³, kdy i následné soudní přezkumy mohou zasáhnout značný počet účastníků.

Podání lze provést písemně, ústně do protokolu nebo i elektronickou formou. Z podání musí být zřejmé, čeho se týká, kdo jej činí, proti komu směřuje, co navrhuje, a musí být podepsáno a datováno. Ten, kdo činí podání, vždy uvede jméno, příjmení a adresu, na kterou mu lze doručovat. Neopomeneme soudní poplatky. Ve věcech správního soudnictví je poplatníkem poplatku za řízení ten, kdo podal žalobu nebo jiný návrh, kterým se zahajuje řízení, anebo kasační stížnost⁷⁴. Sazebník poplatků je uveden v příloze zákona o soudních poplatcích a očekává se, že v nejbližším období Ministerstvo financí

⁷⁰ Týká-li se návrh věci uvedených v § 4 odst. 1 SŘS

⁷¹ Z Rozsudku NSS ze dne 8. 3. 2005, č.j. 3 As 6/2004-105

⁷² § 34 odst. 1 SŘS

⁷³ Zákon č. 186/2006 Sb., o změně některých zákonů souvisejících s přijetím stavebního zákona a zákona o vyvlastnění

⁷⁴ § 2 odst. 2 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích

spolu s Ministerstvem spravedlnosti připraví novelizaci sazebníku. Cílem je zvýšit příjmy justice a snaha snížit počty, zejména občanskoprávních, sporů.

Lhůty jsou v SŘS upraveny obdobně jako v jiných procesních předpisech, zvláštní ustanovení o běhu některých lhůt určují, stanoví-li zvláštní zákon jinak, kdy některé lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží.

Předvedení (nedostaví-li se ten, kdo byl předvolán, bez řádné omluvy) a pořádková pokuta náleží k pořádkovým opatřením soudu.

Soudní spisy mohou obsahovat skutečnosti podléhající utajení⁷⁵, nebo citlivé informace o účastnících řízení. Účastníci, jejich zástupci a osoby zúčastněné na řízení mají samozřejmě právo nahlížet do soudního spisu. V úpravě § 45 SŘS, nahlížení do spisu, je pamatováno na předkládání spisu správním orgánem, aby v těchto případech správní orgán vždy označil tyto části spisu. Předseda senátu tyto části spisu vyloučí z nahlížení. Z nahlížení nelze vyloučit části spisu, jimiž byl nebo bude prováděn důkaz soudem a také nelze z nahlížení dále vyloučit ani ty části spisu, do nichž měl účastník právo nahlížet v řízení před správním orgánem.

Elektronizace českého soudnictví se projevuje nejen při samotném soudním projednávání, ale již při institutu doručování, kdy soud doručuje písemnosti do datové schránky, a teprve když není možné doručit písemnost tímto způsobem, doručuje ji soud soudním doručovatelem, prostřednictvím držitele poštovní licence, popřípadě zvláštní poštovní licence nebo prostřednictvím veřejné datové sítě.

K ochraně před hrozící vážnou újmou nám slouží instituty předběžného opatření a přiznání odkladného účinku žaloby. Jelikož je návrh předběžného opatření nepřípustný, lze-li návrhu na zahájení řízení přiznat odkladný účinek nebo nastává-li tento účinek ze zákona, a u valné většiny návrhů lze přiznat odkladný účinek žaloby, je institut předběžného opatření z praktické stránky využíván velmi sporadicky.

Tři formy procesních rozhodnutí, odmítnutí návrhu, zastavení řízení a přerušování řízení, nám vymezují podmínky, za jakých okolností je možné tyto instituty soudem použít. Odmítnutí návrhu přichází v úvahu, jestliže soud o téže věci již rozhodl, nebo o téže věci již řízení u soudu probíhá, návrh byl podán předčasně nebo opožděně, byl po-

⁷⁵ Zákon č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností

dán osobou k tomu zjevně neoprávněnou, či je podle tohoto zákona nepřipustný. V části věnované kompetenčním sporům mezi správními a civilními soudy jsme již vzpomenuli na nepřislusnost ustanovení SŘS k návrhu v případech, o kterých má jednat a rozhodnout soud v občanském soudním řízení, anebo domáhá-li se návrhem přezkoumání rozhodnutí, jímž správní orgán rozhodl v mezích své zákonné pravomoci v soukromoprávní věci. Návrh je odmítnut usnesením krajského soudu a proti usnesení lze podat kasační stížnost. Obdobně postupuje soud ve věcech zastavení a přerušování řízení.

Zastavení řízení přichází v úvahu tam, kde podmínky řízení sice při jeho zahájení splněny byly, ale v průběhu řízení odpadly. Jedná se o případy, kdy vzal navrhovatel svůj návrh zpět, pokud ale šlo o společný návrh více osob, vezme předseda senátu zpětvzetí návrhu jedním z navrhovatelů usnesením na vědomí a řízení pokračuje s ostatními navrhovateli, prohlásí-li navrhovatel, že byl po podání návrhu postupem správního orgánu plně uspokojen (bližší podmínky uspokojení stanoví § 62 SŘS) a stanoví-li tak SŘS nebo zvláštní zákon, např. nezaplatí-li žalobce soudní poplatek⁷⁶. Dojde-li soud k závěru, že účastník řízení nebyl plně uspokojen, pokračuje v soudním řízení. K jeho zastavení poté dojde až po zákonném uspokojení navrhovatele.

Ustanovení o přerušování řízení nám stanoví, kdy předseda senátu přerušit řízení může a kdy musí. Musí přerušit řízení např. z důvodu, pro který účastník ztratil procesní způsobilost a není zastoupen, popřípadě nelze v řízení bez zbytečného odkladu pokračovat s právním nástupcem účastníka. Může přerušit řízení např. z důvodu, že zákonný zástupce navrhovatele zemřel nebo ztratil procesní způsobilost, či navrhovatel je neznámého pobytu nebo sídla nebo se nemůže řízení účastnit pro překážku trvalejší povahy. Je-li řízení přerušeno, nekonají se jednání a neběží lhůty podle SŘS.

K projednávání věci samé nařídí předseda senátu jednání. V soudní praxi ale dochází v naprosté většině soudních kauz k rozhodování bez nařízení 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. Účastníkům řízení je soudem zasílána výzva, aby vyjádřili

⁷⁶ § 9 odst. 1 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích: „*Nebyl-li poplatek za řízení splatný podáním návrhu na zahájení řízení, odvolání, dovolání nebo kasační stížnosti zaplacen, soud vyzve poplatníka k jeho zaplacení ve lhůtě, kterou mu určí; po marném uplynutí této lhůty soud řízení zastaví.*“

svůj souhlas k rozhodnutí bez nařízení jednání. Jednání se nenařizuje ve volebních věcech a ve věcech místního referenda. Bez jednání lze rozhodnout i o kasační stížnosti. Pokud k projednání věci samé nařídí předseda senátu jednání, mají účastníci k přípravě alespoň deset pracovních dnů⁷⁷. O jednání vyrozumí osoby zúčastněné na řízení. Neúčast řádně předvolaných účastníků nebrání projednání a skončení věci, pokud není z důležitých důvodů jednání odročeno. Tím se zabráňuje protahování jednání a je zachována jistá snaha o hospodárnost soudu. Veřejnost projednávání je samozřejmostí. Důvody neveřejného projednávání stanoví SŘS v § 49 odst. 2. V samotném řízení je prakticky těžiště dokazování a důkazních materiálů na správním orgánu, neboť on rozhodoval ve správním řízení na základě důkazů v něm uskutečněných, prokázaných a vyvozených z průběhu již ukončeného řízení. Neunesení důkazního břemene má za následek prohru ve věci. Základním principem dokazování je, že soud vychází ze skutkového stavu, který byl v době, kdy správní orgán vydal rozhodnutí. Soud rozhodne, které z navržených důkazů provede, a může provést i důkazy jiné (zásada volného hodnocení důkazů). Zhodnotí, které důkazy provedeny byly či nebyly, přestože opakovaně takový postup účastník navrhoval. Rozhodne, že se jedná o důkazy, které by měly být před soudem provedeny. Např. rozhodne, že rozbor odebraných vzorků provede jiná laboratoř, než která provedla předmětný rozbor vzorků ve správním nebo daňovém řízení a tím vyhoví žalobci, který proti závěrům vyplývajícím z rozboru vzorku z této laboratoře brojí, neboť na základě rozboru vzorku, který byl stěžejním důkazním materiálem, rozhodnul správní orgán ve správním řízení v jeho neprospěch⁷⁸. Správní orgán je vázán právním názorem vysloveným ve zrušovacím rozhodnutí a do dalšího řízení musí založit i důkazy provedené soudem, jako podklady pro své změněné rozhodnutí. Soud je vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu. Přednostně soud vyřizuje např. návrhy a žaloby ve věcech mezinárodní ochrany, rozhodnutí o zajištění cizince a rozhodnutí o ukončení zvláštní ochrany a pomoci svědkům a dalším osobám v souvislosti s trestním řízením.

Soud rozhoduje výhradně rozsudkem, usnesením pouze ve věcech volebních a místního referenda a v jiných věcech tam, kde to stanoví zákon. Na rozsudku se usnáší

⁷⁷ Jistou zajímavostí je, že OSŘ stanoví deset kalendářních dnů. § 115 odst. 2 OSŘ

⁷⁸ Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 13.11.2008, č.j. 22Ca 191/2007

senát nadpoloviční většinou hlasů na neveřejné poradě, přítomen může být pouze zapisovatel. Rozsudek musí být písemně vyhotoven, musí obsahovat označení soudu, jména všech soudců, kteří ve věci rozhodli, označení účastníků, jejich zástupců, projednávané věci, výrok, odůvodnění, poučení o opravném prostředku a den a místo vyhlášení. Právní moci nabývá dnem doručení poslednímu ze všech účastníků řízení (usnesení se doručuje účastníkům a osobám na řízení zúčastněným jen tehdy, končí-li se jím řízení, jinak jen tomu, komu se jím ukládá povinnost nebo je-li to nutné pro vedení řízení). Jakmile uplynula lhůta k plnění, kterou soud ve výroku stanovil a není-li vyslovena povinnost k plnění, nebo není-li stanovena lhůta k plnění, jeho právní moci, je rozsudek vykonatelný. Jestliže není povinnost dobrovolně splněna, nabývá rozsudek exekučního titulu a vítězná strana sporu se může domáhat výkonu rozhodnutí soudem podle šesté části OSŘ.

Ustanovení o nákladech řízení uvedené v SŘS, vychází z principu práva na náhradu nákladů řízení podle úspěchu dosaženého v řízení, a to buď v plné výši, nebo přiměřené části nákladů řízení. Náklady řízení jsou zejména hotové výdaje účastníků a jejich zástupců, soudní poplatky, ušlý výdělek účastníků a jejich zákonných zástupců, náklady spojené s dokazováním, odměna zástupce, jeho hotové výdaje a tlumočné. Náklady vynaložené na svědečné, znalečné, tlumočné a jiné náklady spojené s dokazováním, platí stát. O povinnosti nahradit náklady řízení rozhodne soud zpravidla v rozsudku nebo usnesení, kterým řízení končí. Pokud je rozhodnuto o nákladech řízení v neprospěch správního orgánu (obecně, je-li výkon rozhodnutí v neprospěch správního orgánu, jinak prohraný soudní spor), pak za:

- orgán moci výkonné, je povinen ji splnit za stát jeho příslušná organizační složka,
- fyzickou nebo právnickou osobou, na kterou byl zákonem přenesen výkon státní správy, je povinna ji splnit tato osoba,
- orgán veřejnoprávní korporace, je povinnou veřejnoprávní korporace.

3.4 Zvláštní ustanovení o řízení

3.4.1 Řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu

Žalobní legitimace nám v SŘS stanovuje v § 65 odst. 1, formu rozhodnutí, které může být předmětem soudního přezkumu⁷⁹. Předmětné rozhodnutí správního orgánu nám ale vzniklo již za určitého předchozího správního řízení. Správní řízení je postup správního orgánu, jehož účelem je vydání rozhodnutí, jímž se v určité věci zakládají, mění nebo ruší práva anebo povinnosti jmenovitě určené osoby nebo jímž se v určité věci prohlašuje, že taková osoba práva nebo povinnosti má anebo nemá⁸⁰. Formy správního aktu jsou rozhodnutí, příkaz a usnesení. Většina správních rozhodnutí má konstitutivní povahu, tj. zakládá, mění, ruší nebo závazně určuje práva nebo povinnosti adresátů veřejné správy. Naopak většina neformálních aktů má deklaratorní povahu, což znamená, že pouze osvědčuje práva, právní vztahy a skutečnosti, které by zde existovaly i bez nich a které jsou obvykle nesporné⁸¹. Daňový řád nám dokonce rozměňuje daňové řízení podle okolností na několik dalších řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí⁸². Máme řízení nalézací, při placení daní, a o mimořádných opravných a dozorcích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaných v rámci daňového řízení. V nalézacím řízení najdeme řízení vyměřovací, doměřovací a o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení vyměřovacím a doměřovacím. Při placení daní máme další dílčí řízení o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky, o zajištění daně, exekuční a o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízeních při placení daní. Ve všech těchto dílčích řízeních vydávají daňové orgány rozhodnutí a výsledkem nemusí být vždy konečné rozhodnutí ve věci⁸³. Které rozhodnutí potom ale žalobou napadneme, jestliže se budeme cítit

⁷⁹ Kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

⁸⁰ § 9 a § 67 odst. 1 SŘ

⁸¹ ČERNÝ, P., DOHNAL, V., KORBEL, F., PROKOP, M. Průvodce novým správním řádem. 1. vyd. Praha: Linde, 2006, str. 347

⁸² § 134 odst. 3 DŘ

⁸³ Pro daňové řízení je typické, že na rozdíl od soudního nebo obecně správního řízení není vymezeno formálním zahájením řízení a jeho ukončením vydání nebo vyhlášení rozhodnutí. Toto vymezení lze nalézt pouze u dílčích daňových řízení. Specifičnost daňového řízení spočívající v tom, že probíhá souvisle, nepřetržitě s existencí daňové povinnosti, pokud není dosaženo cíle správy daní.

na svých právech krácení? Proti kterému úkonu správního orgánu budeme brojít, dílčímu nebo konečnému? Proti všem rozhodnutím vydaných v průběhu řízení?

SŘS nám říká, že rozhodnutí je úkon, kterým se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Obsah je proto rozhodující pro kvalifikaci správního aktu, ne jak je označen (rozhodnutí, vyjádření, osvědčení, sdělení, příkaz, usnesení, apod.), nebo v jaké fázi řízení byl vydán, a žalobou brojíme proti krácení svých práv, který byl učiněn úkonem správního orgánu a tento úkon musí být v rozhodnutí ze zákona popsán a uveden (rozhodnutí musí obsahovat výrok, odůvodnění a poučení účastníků o odvolání⁸⁴). Znamená to, že žalobu podáváme proti každému rozhodnutí (třeba i několika), kterými se cítíme být dotčeni. Je lhostejné, zdali se nacházíme ve fázi počátku řízení nebo na úplném konci. Např. velmi komplikované daňové řízení může trvat v nalézací rovině až deset let, v platební rovině ještě déle a výsledkem může být i několik desítek dodatečných platebních výměrů (rozhodnutí) u různých druhů daní. Důležité je, aby byla žaloba podána včas, v souladu s ustanovením § 72 a § 40 SŘS, ve stanovené lhůtě. Zmeškání lhůty pro podání žaloby nelze prominout⁸⁵. Pokud lhůta pro podání žaloby již uplynula, je žaloba bezpředmětná. Samostatné žaloby směřující proti těmto rozhodnutím anebo proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, může předseda senátu usnesením spojit ke společnému projednání⁸⁶.

V této souvislosti srovnáme Rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 12. 2007, č.j. 22Ca 351/2006 a 22Ca 171/2006. Krajský soud v Ostravě rozhodoval v právní věci žalobce místně příslušnému Celnímu úřadu Valašské Meziříčí, proti žalovanému Celnímu ředitelství Olomouc a Celnímu ředitelství Ostrava. V prvním případě bylo napadeno rozhodnutí ve věci vyměření spotřební daně, ve druhém případě rozhodnutí ve věci trvání zajištění vybraných výrobků. Vybrané výrobky (tabák) byly zajištěny celními orgány věcně příslušnými Celnímu ředitelství Ostrava a platební výměr vydal celní orgán místně a věcně příslušný sídlu daňového subjektu, v kontextu se jednalo o jednu kauzu, ale různá řízení vedlo několik celních úřadů a ředitelství. Soud je projednával ve společném jednání. V souvislosti se zajištěním vybraných výrobků podle § 42 odst. 2 zákona o SPD

⁸⁴ Opět odlišnost v daňovém řízení. § 32 odst. 3 ZSDP. Rozhodnutí obsahuje odůvodnění, jen stanoví-li tak tento nebo zvláštní zákon.

⁸⁵ § 72 odst. 4 SŘS

⁸⁶ § 39 odst. 1 SŘS

byl následně vydán platební výměr na spotřební daň z tabákových výrobků, kde se řízení opíralo o skutečnosti zjištěné a dokazované v průběhu řízení o zajištění vybraných výrobků. Posléze bylo v daňovém řízení pravomocně rozhodnuto o trvání zajištění vybraných výrobků (pokud by soud rozhodnutí nezrušil, následovalo by rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků) i o vyměření daně. Žalobce podal v zákonné lhůtě žalobu na rozhodnutí obou celních ředitelství. Soud předmětná rozhodnutí zrušil (pro jejich nezákonnost podle § 78 odst. 1 SŘS) a vyslovil zásadní výtku proti rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc. „Není správný závěr žalovaného (Celní ředitelství Olomouc) o tom, že rozhodnutím o zajištění předmětného zboží bylo závazně rozhodnuto také o tom, že se jedná o vybraný výrobek, a to navíc s výslovným poukazem na „pravomocné odůvodnění“ rozhodnutí (Celní ředitelství Ostrava). Krajský soud konstatuje, že odůvodnění jakéhokoliv rozhodnutí nemůže žádná práva a povinnosti nikomu stanovit, nemůže ani závazně stanovit zařazení jakéhokoli zboží jako vybraného výrobku“. Pro nepřezkoumatelnost⁸⁷ soud uvedené rozhodnutí nezrušil pouze proto, že je z něj „jinak zjevné, na základě čeho došel žalovaný ke svým závěrům a jakými úvahami se řídil při posouzení dané věci“⁸⁸. Názorně je potvrzeno, jak je důležité napadat žalobou každé rozhodnutí, nejen primárně prvotní, ve kterém nám například, jak v tomto případě, bylo zajištěno zboží, na základě mylných právních úvah a domněnek celních orgánů.

V právní praxi daňových orgánů se běžně stává, že v souvislosti s jedním rozsáhlým daňovým řízením, je jedno napadené rozhodnutí (např. platební výměr) je soudem zrušeno, zatímco druhé (např. rozhodnutí o správním deliktu) je soudem potvrzeno. Uveďme příklad stěžovatele, který brojil proti rozsudku krajského soudu ve věci celního deliktu, když jiná rozhodnutí ve věci (platební výměry na celní dluh) byly zrušeny. K tomu výklad NSS: „Nejvyšší správní soud rovněž vážil, zda postih za celní delikt ob stojí za situace, kdy rozhodnutí o celním dluhu byla městským soudem zrušena. Je sice pravdou, že tyto rozsudky byly následně v kasačním řízení zrušeny zdejší soudem (např. rozsudky sp. zn. 7 Afs 105/2006, 7 Afs 123/2006, 7 Afs 124/2006, 2 Afs 163/2006, 2 Afs 164/2006 - vše dostupné na www.nssoud.cz), ovšem ve všech těchto případech jen z důvodů nesrozumitelnosti části odůvodnění městského soudu, který současně vyslovil, že platební výměry ne-

⁸⁷ § 76 odst. 1 písm. a) SŘS

⁸⁸ Z rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 12. 2007, č.j. 22Ca 351/2006

*xistují a současně zavázal odvolací orgán k odstranění vad v odvolacích řízeních. Důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného o celním dluhu městským soudem byla ve všech případech hrubá procesní porušení předpisů při vydávání rozhodnutí, aniž by přitom tento soud učinil závazný závěr o důvodnosti vyměření cla. Závazný právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v označených rozsudcích nemůže vést k akceptaci rozhodnutí žalovaného o celním dluhu v dané fázi řízení. Uložení sankce za jednání, které bylo předmětem postihu v daném případě, ovšem není podmíněno existencí celního dluhu ani rozhodnutím o celním dluhu. Za takové situace stav řízení o celním dluhu na řízení o předmětném celním deliktu nemá vliv.*⁸⁹

Co je a co již není rozhodnutí, podle § 65 SŘS a jaké rozhodnutí může být ze soudního přezkoumání vyloučeno. Typicky takovým rozhodnutím, je rozhodnutí, jímž bylo zastaveno řízení o přezkoumání rozhodnutí mimo odvolací řízení (§§ 30 a 65 SŘ). Uvedené rozhodnutí je úkonem správního orgánu, jímž nedošlo k založení, změně, zrušení či závaznému určení práv a povinností účastníka řízení. Takový úkon je vyloučen ze soudního přezkoumání ve správním soudnictví podle § 70 písm. a) SŘS, neboť není rozhodnutím ve smyslu § 65 SŘS⁹⁰.

Z daňové praxe se podíváme na ustanovení § 27 ZSDP o zastavení řízení. Judikatura soudů v této věci nám názorně ukazuje, jak může být právně odlišný výklad v jediném paragrafovém znění ZSDP. Jestliže je zastaveno řízení podle § 27 odst. 1 písm. h) ZSDP pro nepřipustnost odvolání, nejde o rozhodnutí ve smyslu § 65 SŘS správního, neboť takový úkon správního orgánu nezaložil, nezměnil, nezrušil ani závazně neurčil právo nebo povinnost. Naopak v případě zastavení řízení, pro odpadnutí důvodu řízení podle § 27 odst. 1 písm. g) ZSDP, např. zjistil-li správce daně po podání dodatečného daňového přiznání plátcem daně, že jeho daňová povinnost nemá být nižší, jak v dodatečném přiznání tvrdí, ale je shodná s daňovou povinností původně přiznanou a zastavil řízení pro odpadnutí důvodu, neboť neshledal žádný rozdíl, který by mohl být důvodem pro vydání dodatečného platebního výměru, podle § 46 odst. 7 ZSDP, může být v tomto případě předmětem soudního přezkumu skutečná výše daně, bez ohledu na to, k jakému závěru správce daně dospěl. Rozhodnutí o zastavení řízení naplňuje znaky rozhodnutí, které soud-

⁸⁹ Z Rozsudku NSS ze dne 24. 6. 2008, č.j. 2 Afs 159/2006 - 138

⁹⁰ Usnesení NSS ze dne 8. 4. 2003, č.j. 5 A 170/2002 - 15

nímu přezkumu podléhá⁹¹. Stejně tak podléhá soudnímu přezkumu rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti podle § 39 ZSDP⁹².

SŘS pamatuje i na možnost podání žalob v případech nepříliš častých z hlediska soudních řízení. Jedná se o zvláštní žalobní legitimaci k ochraně veřejného zájmu a v návaznosti na ní i žaloby ve věcech samosprávy. Žalobu je oprávněn podat nejvyšší státní zástupce (v některých zákonem stanovených případech i jiné osoby), jestliže k jejímu podání shledá závažný veřejný zájem.

Ustanovení § 65 odst. 3 SŘS obsahuje úpravu žalobní legitimace pro případy, kdy bylo rozhodnuto správním orgánem o uložení trestu za správní delikt. Žalobce se může domáhat žalobou, aby soud takové rozhodnutí správního orgánu zrušil, ale také může navrhnout jeho snížení v mezích zákona dovolených, či požadovat, aby od něj bylo upuštěno (moderační oprávnění). V návaznosti na toto ustanovení vydá soud rozsudek podle § 78 odst. 2 SŘS⁹³.

Nepříslušnost žaloby je v této práci zmiňována hned několikrát. Ustanovení § 68 taxativně stanoví, v kterých věcech nebudou správní soudy jednat:

- nevyčerpal-li žalobce řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem,
- jde-li o rozhodnutí správního orgánu v soukromoprávní věci,
- je-li jediným jejím důvodem tvrzená nicotnost napadeného rozhodnutí,
- směřuje-li jen proti důvodům rozhodnutí,
- domáhá-li se přezkoumání rozhodnutí, které je z přezkoumání podle tohoto nebo zvláštního zákona vyloučeno.

Žalobce je povinen v náležitostech žaloby uvést žalobní body a výslovně uvést, v čem spatřuje porušení svých práv. Pouhý odkaz na paragrafové znění SŘS nestačí, ze žalobních bodů musí být patrné, z jakých právních pohnutek považuje žalobce napadené rozhodnutí za nezákonné. K žalobě připojí zároveň opis napadeného rozhodnutí. Označí osoby na řízení zúčastněné a navrhne provést důkazy k prokázání svých tvrzení. Důležitý

⁹¹ K ZSDP a otázce nicotnosti rozhodnutí srovnej např. Rozhodnutí NSS ze dne 2. 8. 2006, č.j. 2 Afs 189/2004 - 65, ze dne 18.12. 2008, č.j. 5 Afs 58/2005 - 59 a ze dne 26.10. 2005, č.j. 1 Afs 86/2004 -54

⁹²Např. Rozsudek NSS ze dne 12. 7. 2006, č.j. 7 Afs 132/2005 - 68

⁹³ Nelze ovšem nahradit jednu sankci za jinou sankci (např. zákaz řízení motorových vozidel za pokutu).

je návrh žalobce, jak má soud ve věci rozhodnout (stanovení petitu věci) a nepromeškání lhůty pro podání žaloby, kterou nelze prominout.

Ze soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu:

- které nejsou rozhodnutími,
- předběžné povahy,
- jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem,
- jejichž vydání závisí výlučně na posouzení zdravotního stavu osob nebo technického stavu věcí, pokud sama o sobě neznamenaají právní překážku výkonu povolání, zaměstnání nebo podnikatelské, popřípadě jiné hospodářské činnosti, nestanoví-li zvláštní zákon jinak,
- nepřiznání nebo odnětí odborné způsobilosti fyzickým osobám, pokud sama o sobě neznamenaají právní překážku výkonu povolání nebo zaměstnání nebo jiné činnosti,
- jejichž přezkoumání vylučuje zvláštní zákon⁹⁴.

Samotný návrh podání žaloby nemá odkladný účinek, pokud by ale výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro žalobce nenahraditelnou újmu, rozhodne soud usnesením na návrh žalobce o odkladném účinku rozhodnutí. Zároveň musí být splněny podmínky, aby přiznání odkladného účinku nebylo v rozporu s veřejným zájmem a nedotklo se nepřiměřeným způsobem nabytých práv třetích osob. Pokud soud přizná odkladný účinek rozhodnutí, musí sledovat, zda důvody pro které odkladný účinek přiznal, trvají, jinak je zruší. Právní účinky rozhodnutí správního orgánu se obnoví nabytím právní moci rozsudku o zamítnutí žaloby, pokud nebyl žalobce ve sporu úspěšný.

Rozsudkem soud rozhodne tak, že:

- žalobou napadené rozhodnutí správního orgánu zruší a vrátí správnímu orgánu k dalšímu řízení nebo
- vysloví nicotnost rozhodnutí nebo
- rozhodne, že trest uložený za správní delikt snižuje či od něj upouští nebo
- nedůvodnou žalobu zamítne.

⁹⁴ § 70 SŘS

Zjistí-li soud, že správní orgán překročil zákonem stanovené meze správního uvážení nebo jej zneužil, zruší napadené rozhodnutí pro nezákonnost.

Ustanovení o nicotnosti rozhodnutí⁹⁵ je častým odůvodněním rozsudku správních soudů a proto si je přiblížíme blíže. Až do přijetí SŘS kategorii nicotnosti správního aktu český právní řád výslovně neupravoval. Vady správních rozhodnutí mají různou povahu a mají i jinou právní závažnost. Rozeznáváme správní rozhodnutí obsahující zřejmé nesprávnosti, věcně nesprávná nebo nezákonná. A správní orgány vydávají někdy dokonce rozhodnutí absolutně neplatná neboli nicotná (označovaná i jako nulitní). Takové rozhodnutí trpí tak závažnými chybami, že se na něj hledí, jakoby vůbec právně nevzniklo, tzv. paakt. Typicky nicotné rozhodnutí je rozhodnutí:

- které vydal orgán, kterému žádný zákon nesvěřuje pravomoc, takové rozhodnutí vydat,
- vydané správním orgánem, který k tomu není věcně příslušný,
- ukládající povinnost, jejíž splnění by bylo trestním činem.

Správní řád rozděluje důvody nicotnosti rozhodnutí do dvou skupin:

- rozhodnutí, k jehož vydání nebyl správní orgán vůbec věcně příslušný; to neplatí, pokud je vydal správní orgán nadřízený věcně příslušnému správnímu orgánu. Nicotnost z tohoto důvodu zjišťuje a rozhodnutím prohlašuje správní orgán nadřízený správnímu orgánu, který nicotné rozhodnutí vydal (§ 77 odst. 1 SŘ),
- rozhodnutí, které trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, anebo jinými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu. Nicotnost z těchto důvodů vyslovuje soud podle SŘS (§ 77 odst. 2 SŘ).

SŘS nám v § 68 písm. c) stanoví, že žaloba je nepřipustná také tehdy, je-li jediným jejím důvodem tvrzená nicotnost napadeného rozhodnutí, nedomáhal-li se žalobce vyslovení této nicotnosti v řízení před správním orgánem. Toto ustanovení nám koliduje právě s § 76 odst. 2 SŘS, neboť není zřejmé, jak by správní soud nechal bez zásahu nicotné správní rozhodnutí, když naopak předpokládá zrušení nicotného rozhodnutí i bez návrhu.

⁹⁵ § 76 odst. 2 SŘS

Zřejmě je potřeba domáhat se nicotnosti rozhodnutí již od počátku správního řízení a neopírat se na případné soudní rozhodnutí. ZSDP nám ale například ustanovení o nicotnosti neobsahuje vůbec. Nalezneme v něm pouze ustanovení o „neplatnosti rozhodnutí“⁹⁶. Zde je zřejmě potřeba podpůrně použít ustanovení správního řádu o nicotnosti rozhodnutí, na rozhodnutí vydávána podle § 32 ZSDP, a to přesto, že se správní řád pro daňové řízení výslovně nepoužívá. Pro upřesnění připomeňme, že nový daňový řád již ustanovení o nicotnosti rozhodnutí obsahuje⁹⁷.

Nicotné rozhodnutí nelze přezkoumávat po stránce obsahové ani formální, neboť tak by bylo možno postupovat pouze tehdy, pokud by existovalo. Kdy nám soud bude podle § 76 odst. 2 nicotnost vyslovovat? Tehdy kdy nalezne takové vady rozhodnutí, které je činí právně, či fakticky neuskutečnitelným, nebo zjevně vnitřně rozporným, anebo rozhodnutí je zatíženo takovými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu. Takovým rozhodnutím bude především rozhodnutí odvolávající se na neexistující právní normy, rozhodnutí s nesrozumitelným výrokem, rozhodnutí ukládající plnění povinnosti v nereálném termínu, ukládající povinnost, kterou by byl spáchán trestný čin, rozhodnutí nesplnitelná prostředky a možnostmi povinného účastníka. Nicotná budou i taková rozhodnutí vydaná bez zákonného zmocnění nebo v přímém rozporu s ním⁹⁸. Pojmy nicotnosti a neplatnosti správního aktu nelze navzájem směšovat, neboť každý z nich má svůj vlastní a vzájemně odlišný obsah. Výstižně pojmenoval nicotnost rozhodnutí NSS v souvislosti s žalobou proti vyměření daně vydáním dodatečného platebního výměru. *„Nicotný je správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle.“*⁹⁹

⁹⁶ § 32 odst. 7 ZSDP

⁹⁷ § 105 DŘ

⁹⁸ K otázce vyslovení či nevyslovení nicotnosti, srovnej např. Rozhodnutí NSS ze dne 3. 2. 2010, č.j. 6 Ads 96/2009 – 80; ze dne 31. 12. 2009, č.j. Komp 6/2009 – 35; ze dne 16. 11. 2007, č.j. Konf 92/2009 – 12

⁹⁹ Rozsudek NSS ze dne 22. 7. 2005, č.j. 6 A 76/2001 - 96

3.4.2 Ochrana proti nečinnosti správního orgánu

Žalobou se domáhá ten, kdo bezvysledně vyčerpал prostředky, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu, stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu. Soud uloží rozsudkem správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení a stanoví k tomu přiměřenou lhůtu.

K této části SŘS je potřeba zdůraznit, že před účinností SŘS bylo poměrně obtížné donutit správní orgán, pokud nechtěl sám konat, vydat rozhodnutí ve stanovených lhůtách. Účastníci správního řízení vlastně mohli podat pouze ústavní stížnost k Ústavnímu soudu a domáhat se svých ústavně chráněných práv dotčených nečinností správního orgánu. Radikální zlepšení stavu v této problematice přinesl i nový správní řád, konkrétně v Hlavě sedmé SŘ. Tím byl eliminován rozsah a množství správních řízení, které se dostanou až k správnímu soudu kvůli ochraně před nečinností správního orgánu.

Kdy podat žalobu v případech, kde nám procesně právní předpis nestanoví žádnou lhůtu pro správní orgán a ten je nečinný? Např. obecně nejsou stanoveny lhůty pro vydání rozhodnutí v daňovém řízení. Modelovým příkladem bude podání odvolání v daňovém řízení. Konkrétně není stanovena lhůta pro odvolací orgán při přezkoumání odvolání v daňovém řízení¹⁰⁰. Daňový subjekt podá, ve stanovené lhůtě třiceti dnů ode dne, který následuje po doručení rozhodnutí¹⁰¹, odvolání proti rozhodnutí prvoinstančního orgánu a odvolací orgán je nečinný, nemá stanovenou lhůtu pro vyřízení odvolání, čili vyřizuje odvolání nekonečně dlouho, odvolací řízení stále probíhá a vydání konečného rozhodnutí ve věci je v nedohlednu. Ministerstvo financí, z důvodu vyřizování podání daňových subjektů v přiměřených lhůtách, stanovilo pro územní finanční orgány, celní orgány a věcně příslušné daňové odbory Ministerstva financí, k vyřízení podání daňového subjektu nebo jiné osoby zúčastněné na daňovém řízení lhůty¹⁰². Nepovedeme polemiku o postavení Pokynů Ministerstva financí v rovině právních norem, nakořik jsou právně závazné pro správce daně. Správce daně, ale i daňový subjekt mají povinnost dodržovat právní normy, které jsou součástí právního pořádku našeho státu. Tedy zejména Ústavu ČR, zákony a další obecně závazné právní předpisy, včetně ZSDP. Tedy nikoliv Pokyny řady D - x, které

¹⁰⁰ § 50 ZSDP

¹⁰¹ § 48 odst. 5 ZSDP

¹⁰² Pokyn č. D - 308, o stanovení lhůt v daňovém řízení

nejdou obecně závaznými právními předpisy a kterými se správce daně řídit nesmí, pokud jsou v rozporu se zákonem¹⁰³. Vycházíme z principu, že zákon lhůtu nestanovuje¹⁰⁴, a daňový subjekt se domáhá rozhodnutí v odvolacím řízení. Jelikož nemáme oporu v ZSDP ve stanovení lhůty (i když i v této otázce NSS již rozhodoval a subsidiárně se použije ustanovení správního řádu¹⁰⁵), nemusíme daňovému odvolacímu orgánu nic oznamovat, natož jej žádat o vyřízení a podáme žalobu. Není stanovena lhůta pro vydání rozhodnutí, tzn. do jednoho roku ode dne, kdy byl žalobcem vůči správnímu orgánu nebo správním orgánem proti žalobci učiněn poslední úkon, můžeme podat žalobu. Správní soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí a uloží rozsudkem správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí a stanoví k tomu přiměřenou lhůtu, je-li návrh důvodný.

3.4.3 Řízení o ochraně před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu

Žalobou u soudu se může domáhat ochrany ten, kdo byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování.

Poměrně větně složité ustanovení, ale jádrem věci je ochrana práv jiným zásahem, než je rozhodnutí správního orgánu. Pojem zásah není definován, ale z díkce § 83 SŘS nám vyplývá, že se tím bude zřejmě rozumět úkon správních orgánů nebo jiných součástí veřejné správy v rámci výkonu veřejné moci (např. Armády ČR, Policie ČR, Vězeňské služby, obecní policie aj.). Zásahem se rozumí i úkony úředních osob při výkonu státního stavebního dohledu, daňové kontroly atd.), lze si však představit i jiné případy nezákonného zásahu, pokynu nebo donucení (např. neoprávněný výkon exekuce)¹⁰⁶.

¹⁰³ KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktual. vyd. Olomouc: Anag, 2005, str. 24

¹⁰⁴ pro vydání rozhodnutí o odvolání podle ustanovení §50 ZSDP je lhůta, Pokynem č. D-308, stanovena 6 měsíců ode dne doručení podání daňového subjektu.

¹⁰⁵ Z Usnesení NSS ze dne 31. 8. 2005, č.j. 2 Afs 144/2004 – 110: „Nestanoví-li daňový řád lhůtu pro vyřízení námitek, užije se o délce této lhůty „per analogiam iuris“ ustanovení § 49 zákona č. 71/1967 Sb., správního řádu.“

¹⁰⁶ VOPÁLKA, V., MIKULE, V., ŠIMŮNKOVÁ, V., ŠOLÍN, M. Soudní řád správní. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2004, str. 192

Pro žalobní legitimaci postačuje tvrzení žalobce, který správní orgán provedl zásah do jeho práv, označení zásahu, vylíčení rozhodných skutečností a označení důkazů. Ovšem pouhé domáhání se určení, že zásah byl nezákonný, zakládá nepřipustnost žaloby. Taktéž lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky.

3.4.4 Soudnictví ve věcech volebních a ve věcech místního referenda

Část SŘS, kterou z historických a politických důvodů můžeme považovat za průlomovou. Před rokem 1989 by se na soud neměl ani kdo se svým návrhem obracet, neboť existovala pouze jednotná kandidátní listina Národní fronty a politická opozice neexistovala.

Hmotné právo ve věcech volebních a místního referenda stanoví podmínky výkonu volebního práva¹⁰⁷. Krajské soudy rozhodují o obecních a krajských volbách, a proti rozhodnutí krajského soudu ve volebních věcech není přípustná kasační stížnost. Ve věcech voleb do Parlamentu České republiky a do Evropského parlamentu rozhoduje NSS. Význam soudnictví ve věcech volebních narůstá samozřejmě v souvislosti s konáním příslušných voleb. Ve volebním roce je pravděpodobnost návrhů k správním soudům ve věcech seznamů voličů, neplatnosti voleb a hlasování, registrace a zániku mandátu, daleko vyšší než v roce nevolebním. Usnesení soudu ve věci návrhu nabývá právní moci dnem vyvěšení a návrh je také nepřipustný, byl-li podán u věcně nebo místně nepřislušného soudu, což by měli účastníci řízení vést v patrnosti.

Soud odmítne návrhy podané u věcně nebo místně příslušného soudu. Je tomu tak proto, že právě ve volebních věcech je především sledována rychlost řízení, což se projevuje krátkostí lhůt stanovených zákonem jak pro podání návrhu (lhůty stanoví jednotlivé volební zákony), tak i pro rozhodnutí soudu (lhůty stanoví SŘS)¹⁰⁸.

¹⁰⁷ Zákon č. 247/1995 Sb., o volbách do Parlamentu České republiky; zákon č. 130/2000 Sb., o volbách do zastupitelstev krajů; zákon č. 491/2001 Sb., o volbách do zastupitelstev obcí; zákon č. 62/2003 Sb., o volbách do Evropského parlamentu; zákon č. 22/2004 Sb., o místním referendu

¹⁰⁸ VOPÁLKA, V., MIKULE, V., ŠIMŮNKOVÁ, V., ŠOLÍN, M. Soudní řád správní. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2004, str. 239

3.4.5 Zvláštní řízení ve věcech politických stran a politických hnutí

Můžeme se setkat se dvěma druhy řízení ve věcech politických stran a politických hnutí, z důvodu významu je uvedeme v opačném pořadí, než v jakém je najdeme v ustanoveních SŘS.

Poměrně široké publicity se ustanovením SŘS v této otázce dostalo v souvislosti se zrušením Dělnické strany¹⁰⁹. Vláda podala návrh na rozpuštění Dělnické strany podle ustanovení § 15 odst. 1 zákona č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o politických stranách“) ¹¹⁰ a NSS návrh projednal v souladu s § 94 odst. 1 písm. b) SŘS. Nebudeme se zabývat politickými, společenskými a dalšími otázkami týkající se činnosti této strany, které vzešly v průběhu procesu. Všimneme si z výše uvedeného rozsudku snahy Dělnické strany o zpochybnění pravomoci NSS rozhodovat ve věci o rozpuštění politických stran. Z dikce § 15 odst. 1 zákona o sdružování v politických stranách a hnutích, si Dělnická strana odvozovala, že se týká pouze případu nepředložení výroční finanční zprávy a že v jiných případech vůbec není dána pravomoc NSS rozhodnout o rozpuštění politické strany. NSS se v odůvodnění projednatelnosti návrhu vlády musel s touto námitkou vypořádat. Jednalo se o více argumentů ze strany Dělnické strany ohledně pravomoci NSS, ale podstatná byla chyba zákonodárců při novelizaci zákona o politických stranách, zákonem č. 340/2000 Sb.. Zákonodárce doplnil do ustanovení § 13 odst. 1 zákona o politických stranách, nové písmeno b), (*„pokud nepředloží Poslanecké sněmovně výroční finanční zprávu ve lhůtě podle tohoto zákona (§ 18 odst. 1)“*). V důsledku této změny se původní důvod zrušení podle písm. b), podle něhož se strana a hnutí zrušují rozhodnutím NSS o jejich rozpuštění, nově označil jako písm. c), aniž by se však tato skutečnost promítla do dalších ustanovení, která právě na původní písm. b) citovaného ustanovení odkazovala (viz § 13 odst. 6 a § 15 odst. 1 zákona o politických stranách). NSS se k tomuto vyslovil: *„V souladu s předpokladem racionálního zákonodárce, by se tato novela musela výslovně týkat i dalších ustanovení zákona (o politických stranách) a také soudního řádu správního, což se nestalo. Lze tak shrnout, že obsah námítky DS plyne z nedbalosti a nekvalitní činnosti zákonodárce, která však v tomto případě nedosahuje takového stupně intenzity, že by*

¹⁰⁹ Rozsudek NSS ze dne 17. 2. 2010, č.j. Pst 1/2009 - 348

¹¹⁰ Návrh podá vláda; pokud tak neučiní do 30 dnů od doručení podnětu, může návrh podat prezident republiky.

mohla zpochybnit smysl, logiku a systematické propojení citovaných ustanovení zákona (o politických stranách) a soudního řádu správního“. NSS námitku shledal jako nedůvodnou, neboť z ústavní a zákonné úpravy způsobem nevyvolávajícím žádné rozumné pochybnosti, plyne pravomoc NSS rozhodovat o rozpuštění politické strany.

V kontextu jde o další důkaz nevalné kvality legislativního procesu při přijímání zákonů v naší zemi.

Dalším řízením (mimo výše zmíněného řízení o návrhu na rozpuštění politické strany nebo politického hnutí, pozastavení nebo znovuoobnovení jejich činnosti), je řízení o určení, že návrh na registraci, popřípadě návrh na registraci změny stanov nemá nedostatky. V případě registrace podává návrh přípravný výbor, v případě změny stanov politická strana. K řízení je věcně příslušný krajský soud a lhůta k podání návrhu činí patnáct dnů ode dne doručení upozornění Ministerstva vnitra, že návrh na registraci stanov nebo registraci jejich změny má nedostatky.

3.4.6 Řízení o kompetenčních žalobách

Kompetenčními spory jsme se již zabývali v části věnované platné úpravě správního soudnictví. Ustanovení SŘS nám kompetenční spory vymezují jako spory, kdy dotčenými stranami jsou správní úřad a orgán územní, zájmové nebo profesní samosprávy, nebo orgány územní, zájmové nebo profesní samosprávy navzájem, anebo ústřední správní úřady navzájem. Kompetenční spor (kladný nebo záporný) se vede o tom, kdo má vydat rozhodnutí a ve věci rozhodnout.

Důvodem řízení je, že správní orgány z kompetenčních důvodů odmítají o určité věci rozhodnout (v ochraně proti nečinnosti správního orgánu nechce rozhodnout kompetentní orgán). Důvodem vzniku kompetenčního konfliktu může ovšem být i neznalost zákona, snaha, byť nepřislušného orgánu, rozhodnout věc určitým způsobem a někdy také návrhy účastníků, motivované buď rovněž snahou dosáhnout určitého rozhodnutí nebo naopak obavou, či přesvědčením, že rozhodnutí nepřislušného orgánu bude nicotné¹¹¹. Kdo bude žalobce a kdo žalovaný? Žalovaným je vždy správní orgán nebo správní orgány. Žalobcem pak správní orgán nebo ten, o jehož právech nebo povinnostech bylo nebo mělo být rozhodováno v řízení před správním orgánem. Ustanovení o kompetenčních sporech se

¹¹¹ VOPÁLKA, V., MIKULE, V., ŠIMŮNKOVÁ, V., ŠOLÍN, M. Soudní řád správní. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2004, str. 248

laikovi můžou jevit jako hodně zmatečná, ale účelem soudního přezkumu je konečné rozhodnutí, kdo má ve věci rozhodnout a určení, který ze správních orgánů má pravomoc vydat rozhodnutí ve věci uvedené v žalobě. Současně vysloví nicotnost všech rozhodnutí správních orgánů nebo jejich jednotlivých výroků, pokud jsou v rozporu s určením pravomoci soudem. Navíc ještě před vydáním rozsudku může soud žalobu odmítnout, zastavit řízení nebo rozhodnout o postoupení věci.

Z ustanovení o nepřípustnosti žaloby pak můžeme dovodit, že pouhé malé procento kompetenčních sporů mezi správními orgány, se dostane až k řízení před NSS.

3.4.7 Řízení o zrušení opatření obecné povahy nebo jeho části

Úvodem si musíme ujasnit opatření obecné povahy jako právní pojem. Co je tím myšleno? Jedná se o zvláštní typ úkonu správního orgánu vůči neurčitému okruhu osob, který leží na pomezí mezi rozhodnutím a právním předpisem¹¹². V době nabytí účinnosti nového SŘ (1. 1. 2006) šlo o první obecnou úpravu tohoto institutu v českém právním řádu. Z hlediska SŘS opatření obecné povahy není právním předpisem ani rozhodnutím¹¹³ a co je důležité, nelze proti němu podat opravný prostředek¹¹⁴.

NSS posuzuje soulad opatření obecné povahy se zákonem, a to, zda ten, kdo je vydal, postupoval v mezích své působnosti a pravomoci a zda opatření obecné povahy bylo vydáno zákonem stanoveným způsobem. Opatření obecné povahy správní akt s konkrétně určeným předmětem a obecně vymezeným okruhem adresátů. Pro soud to mimo jiné znamená, že musí hledat „dotčenost“ navrhovatele (ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech opatřením obecné povahy, vydaným správním orgánem, zkrácen) rozhodnutím o opatření obecné povahy. *„Zákon (SŘS) totiž vychází z toho, že možnost podat návrh na zrušení opatření obecné povahy je primárně procesním prostředkem ochrany proti výslednému aktu, nikoliv proti procesu jeho přijímání. Teprve poté, kdy je najisto postaveno, že k zásahu do hmotných práv navrhovatelky došlo, je možno se zabývat i zákonností procedury přijetí. V projednávané věci to znamená, že je třeba posoudit, zda navrhovatel spadá*

¹¹² ČERNÝ, P., DOHNAL, V., KORBEL, F., PROKOP, M. Průvodce novým správním řádem. 1. vyd. Praha: Linde, 2006, str. 33

¹¹³ § 171 SŘ

¹¹⁴ § 173 odst. 2 SŘ

*do onoho obecně vymezeného okruhu osob, jež jsou vydaným opatřením obecné povahy dotčeny.*¹¹⁵

Obec může podat návrh na zrušení opatření obecné povahy (nebo jeho části) vydané krajem, Ministerstvo vnitra pak na zrušení opatření obecné povahy (nebo jeho části) obce i kraje.

K řízení je oprávněn NSS. Pokud není návrh důvodný, zamítne jej. Dospěje-li k závěru, že opatření obecné povahy nebo jeho části:

- jsou v rozporu se zákonem,
- ten, kdo je vydal, překročil meze své působnosti a pravomoci,
- opatření obecné povahy nebylo vydáno zákonem stanoveným způsobem,

zruší je. Důvodem pro obnovu řízení podle ustanovení příslušného procesního předpisu je, bylo-li na základě opatření obecné povahy, které bylo zrušeno, nebo bylo-li na základě části opatření obecné povahy, která byla zrušena, rozhodnuto o správním deliktu a toto rozhodnutí nabylo právní moci, ale nebylo dosud vykonáno.

3.5 Opravné prostředky

SŘS nám neumožňuje podat řádné opravné prostředky, např. odvolání. Kasační stížnost a obnova řízení jsou mimořádné opravné prostředky. Při řízení o opravných prostředcích se přiměřeně použijí obecná ustanovení o řízení, není-li stanoveno v ustanoveních SŘS jinak.

3.5.1 Kasační stížnost

Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí Krajského soudu. Rozhodování o kasační stížnosti je svěřeno NSS jako soudu kasačnímu. Rozhodování o kasačních stížnostech tvoří převažující agendu činnosti NSS. Stěžovatel se domáhá zrušení soudního rozhodnutí.

Kasační stížnost je přípustná proti každému rozhodnutí Krajského soudu, není přípustná ve věcech volebních a místního referenda (z důvodů zamezení maření a průtahů

¹¹⁵ Z Rozsudku NSS ze dne 24. 2. 2010, č.j. 4 Ao 1/2010 - 43

voleb či místního referenda) nebo směřuje-li pouze proti výroku o nákladech nebo pouze proti důvodům rozhodnutí. Rovněž je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž krajský soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí zrušil NSS. Výjimku tvoří případy, kdy stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že se soud neřídil závazným právním názorem NSS. Dále je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž se pouze upravuje vedení řízení, nebo které je podle své povahy dočasné. Kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 SŘS, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Stěžovatel (účastník řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nebo osoba zúčastněná na řízení) musí být obligatorně zastoupen advokátem, a to po celou dobu řízení. Není možné zplnomocnit advokáta např. na pouhé sepsání kasační stížnosti¹¹⁶. Má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie, nemusí se nechat zastupovat advokátem. Jedná se o stěžovatele, který má předmětné vysokoškolské vzdělání nebo za právnickou osobu (i správní orgán) jako stěžovatele, jejímž jménem v řízení jedná nebo ji zastupuje její člen či zaměstnanec, který má požadované vzdělání. Zástupcem může být pouze advokát, daňový poradce nebo notář nesplňující podmínku zákona pro výkon advokacie.

Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Místem podání je krajský soud, který vydal rozhodnutí, podání lze učinit i u NSS. Další lhůta nám určuje dobu pro doplnění kasační stížnosti, jestliže podání stížnosti nemělo všechny náležitosti (do jednoho měsíce od doručení usnesení, kterým byl stěžovatel vyzván k doplnění podání a z vážných důvodů ji může soud o jeden měsíc prodloužit).

Kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, dále údaj o tom, kdy mu rozhodnutí bylo doručeno.

Stěžovatel může podat kasační stížnost pouze z důvodů:

- nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení,

¹¹⁶ Rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2003, č.j. 4 Azs 32/2003 - 46

- vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost,
- zmatečnosti řízení před soudem spočívající v tom, že chyběly podmínky řízení, ve věci rozhodoval vyloučený soudce nebo byl soud nesprávně obsazen, popřípadě bylo rozhodnuto v neprospěch účastníka v důsledku trestného činu soudce,
- nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé,
- nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení.

V judikatuře NSS nalezneme celou řadu rozhodnutí vztahujících se k podání nebo důvodům kasačních stížností¹¹⁷. Výklad ustanovení SŘS, o přípustnosti nebo nepřípustnosti kasační stížnosti, a důvodech z nich vyplývajících, znamenal v prvopočátcích činnosti NSS, jeden z rozhodujících úkolů, aby tato nová ustanovení v judikatuře vymezil a definoval. Mělo to logický důvod, jednalo se o zcela nový institut v správním soudnictví, který po dlouhá desetiletí v českém právním řádu neexistoval. Musíme souhlasit, že tohoto úkolu se NSS zhostil více než dobře.

Institut nepřijatelnosti kasační stížnosti byl zaveden pro řízení před NSS zákonem č. 350/2005 Sb.¹¹⁸, a to pouze pro případ kasačních stížností podaných proti rozhodnutí krajských soudů ve věcech mezinárodní ochrany. K zavedení institutu nepřijatelnosti kasační stížnosti vedla legislativní orgány snaha o omezení azylové agendy NSS, která

¹¹⁷ Srovnej např. Usnesení NSS ze dne 22. 12. 2004, č.j. 5 As 52/2004 - 172; ze dne 12. 8. 2003, č.j. 5 As 22/2003 - 41; ze dne 28. 7. 2005, č.j. 2 Azs 134/2005 - 43 aj.

¹¹⁸ Zákon č. 350/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 325/1999 Sb., o azylu a o změně zákona č. 283/1991 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o azylu), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony

v letech 2002 až 2005 prodělala strmý nárůst a hrozilo akutní přetížení NSS. Žadatelé o azyl využívali institutu kasační stížnosti k prodloužení soudního řízení (zjevně při neúspěchu ve správním řízení o udělení mezinárodní ochrany, dříve azylu) a legalizaci pobytu na našem území.

Jestliže kasační stížnost ve věcech mezinárodní ochrany svým významem podstatně nepřesahuje vlastní zájmy stěžovatele, odmítne ji Nejvyšší správní soud pro nepřijatelnost a usnesení nemusí být odůvodněno. K přijetí usnesení je třeba souhlasu všech členů senátu.

Krajský soud, po přijetí kasační stížnosti a ještě před předložením NSS, odstraní případné vady (vady neodstraňuje u kasační stížnosti zjevně opožděné či podaná osobou zjevně neoprávněnou, NSS v takovém případě kasační stížnost odmítne), doručí kasační stížnost ostatním účastníkům řízení a osobám zúčastněným na řízení, poskytne jim možnost vyjádřit se k jejímu obsahu a vyžádá od správního orgánu spisy, popřípadě opatří jiné podklady potřebné pro rozhodnutí a poté předloží kasační stížnost NSS. S tímto spisovým materiálem zároveň předloží NSS předkládací zprávu, ve které se vyjádří jen k procesním otázkám o zachování lhůty a oprávněnosti stěžovatele k podání kasační stížnosti. Nehodnotí již vydané rozhodnutí, může pouze upozornit na případné skutečnosti významné pro rozhodnutí. Pouze v jediném případě může Krajský soud kasační stížnost sám usnesením zastavit, a to jestliže stěžovatel vzal stížnost zpět.

NSS kasační stížnost přezkoumá zpravidla bez jednání. Z hlediska dispoziční zásady je vázán jejím rozsahem. Z úřední povinnosti postupuje pouze tehdy, brojí-li stěžovatel proti výroku rozhodnutí krajského soudu, na kterém je však závislý výrok, který stěžovatel stížností nenapadl, anebo je-li rozhodnutí správního orgánu nicotné. U důvodů kasační stížnosti je postup obdobný, upustit od dispoziční zásady může NSS ve třech případech:

- bylo-li řízení před soudem zmatečné,
- bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé,
- je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné.

NSS rozsudkem zamítne kasační stížnost, která není důvodná. Shledá-li kasační stížnost důvodnou, rozsudkem rozhodnutí krajského soudu zruší a vrátí mu věc

k dalšímu řízení. Krajský je soud vázán právním názorem vysloveným NSS ve zrušovacím rozhodnutí.

3.5.2 Obnova řízení

Obnova řízení je možná ze dvou důvodů. Prvním důvodem je, že vyšly na jevo důkazy nebo skutečnosti, které bez viny navrhovatele nebyly nebo nemohly být v původním řízení uplatněny. Jedná se např. o existenci důkazů, které v době projednávání existovaly, ale účastník o nich nevěděl, tím důkazy nemohl použít v průběhu řízení, anebo je nepředložil, jelikož je neznal. Ovšem bez jeho zavinění. Pokud o nich věděl a neuplatnil je, není to důvodem obnovy řízení. Druhým důvodem je, že bylo jinak rozhodnuto o předběžné otázce, jestliže výsledek obnoveného řízení může být pro něj příznivější. Soud by musel při řízení vycházet z rozhodnutí jiných orgánů, které byly následně změněny nebo zrušeny. Vždy se musí jednat o důvody, které ve svém důsledku povedou k tomu, že výsledek obnovy řízení by mohl být pro účastníka řízení příznivější. Řízení povede soud, proti jehož rozhodnutí návrh směřuje.

Obnova řízení je přípustná pouze proti rozsudku vydanému v řízení o ochraně před zásahem správního orgánu a ve věcech politických stran a politických hnutí. Není přípustná proti rozhodnutí o kasační stížnosti. Návrh na obnovu řízení lze podat ve lhůtě tři měsíců ode dne, kdy se navrhovatel dozvěděl o důvodu obnovy. Po třech letech od právní moci napadeného rozhodnutí však může být návrh podán jen tehdy, jestliže byl zrušen trestní rozsudek, jímž byl soud při svém rozhodování vázán. Z dikce zákona ve stanovění lhůt pro obnovu řízení vyplývá, že počátek běhu lhůty určuje subjektivní dojem navrhovatele o důvodech obnovy. Tento důvod nemusí být vždy v souladu s názorem soudu a počátek běhu lhůty tak záleží na dostatečných důkazech o důvodech, které k tomu účastníka řízení vedly. I proto musí být v náležitostech návrhu obsaženy, mimo jiných, též vylíčení skutečností, které svědčí o tom, že návrh je podán ve lhůtě, a návrh na provedení důkazů, jimiž má být důvodnost návrhu prokázána.

Soud provede nové řízení na základě právní moci usnesení o povolení obnovy řízení a pokračuje v řízení o původním návrhu. Nové pravomocné rozhodnutí ve věci nahrazuje původní. Návrh může usnesením i zamítnout (je možné proti takovému usnesení podat kasační stížnost).

K obnově řízení můžeme podotknout, že z opravných prostředků je pro svá kogentní a přísná procesní pravidla použitelná v naprosto výjimečných případech.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 KAUZA PĚSTITELSKÉHO PÁLENÍ

Česká republika je jednou ze zemí, kde má pěstitelské pálení dlouhodobou tradici, čemuž odpovídá i právní úprava podmínek pěstitelského pálení v českém právním řádu v období před vstupem do Evropské unie. Na základě povolení Ministerstva zemědělství je v provozu (v roce 2009) 472 pěstitelských pálenic (a z toho počtu je 360 provozováno v pěti moravskoslezských krajích) a jejich služby využilo v sezóně pěstitelského pálení 2008 – 2009 (1. 7. 2008 až 30. 6. 2009) 217 368 pěstitelů¹¹⁹, celkem nezanedbatelný počet obyvatel ČR. Chybný postup celní správy, jako orgánu státní správy v základních otázkách daňového řízení při vyměření daně, způsobil těmto subjektům nemalé starosti při správném stanovení jejich daňových povinností.

Jádrem problému se stala sazba spotřební daně z lihu při překročení limitu stanoveném v § 4 odst. 6 zákona č. 61/1997 Sb., o lihu, ve znění pozdějších předpisů. Zákonem je stanoveno, že pěstitel je oprávněn si dát vyrobit v jednom výrobním období z vlastní dodané suroviny nejvýše 30 l etanolu zdaněného sazbou spotřební daně stanovené pro ovocné destiláty z pěstitelského pálení podle zvláštního zákona, a to i v případě, že se na vypěstování ovoce podílely osoby, které tvoří s pěstitelem domácnost. Sazba daně z lihu pro líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení činí 13 300,- Kč/hl etanolu, sazba pro ostatní líh podléhající dani z lihu činí 26 500,- Kč/hl etanolu¹²⁰. Je potřeba zdůraznit, že plátcem daně je vždy pěstitelská pálenice a ne pěstitel, který nikdy není v postavení plátce daně (ustanovení § 4 ZSPD). Přes námitky správců daně (tzn. dotčených celních úřadů dle § 1 odst. 3 ZSPD) byl vydán odborem spotřebních daní GŘC direktivní „vnitřní pokyn“ upravující doměření daně z lihu pěstitelské pálenici při zjištění „nadlimitní“ výroby etanolu u pěstitele. Názor GŘC, že definice lihu z pěstitelského pálení, jímž se podle něj řídí sazba daně z lihu v zákoně o spotřebních daních, je dána v ustanovení § 4 zákona o lihu, mimo jiné, objemem výroby lihu do 30 l etanolu na jednoho pěstitele a že nad tento objem se již nejedná o líh z pěstitelského pálení, znamenal, že veškeré zjištěné „nadlimitní“ výroby byly správcem daně doměřovány provozovatelům pěstitelských pálenic částkou daně 13 200,- Kč/hl etanolu (jakoby „doměření“ do sazby pro ostatní líh).

¹¹⁹ Zdroj: Intranet GŘC

¹²⁰ § 70 ZSPD, ve znění platném do 31. 12. 2009. Od 1. 1. 2010 činí sazba daně z lihu pro líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení 14 300,- Kč/hl etanolu, sazba pro ostatní líh podléhající dani z lihu činí 28 500,- Kč/hl etanolu.

K tomu přičtíme úroky z prodlení (§ 63 ZSDP). Nepomohly ani aktivity svazu lihovarníků, že pěstitelská pálenice nemůže ovlivnit případy výroby u jiných provozovatelů a tudíž se stává plátcem daně zcela nevinně. Celní správa argumentovala možností vymáhání daně na pěstiteli, který si nechá vyrobit vyšší než zákonné množství etanolu se sníženou sazbou spotřební daně z lihu, kdy se jedná o závazkový právní vztah uzavřený mezi pěstitel a provozovatelem. Vůči takovému pěstiteli může být uplatněna škoda v občanskoprávním řízení. Za podmínek stanovených v § 544 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, může být sjednána i smluvní pokuta pro případ porušení smluvní povinnosti.

Navíc se argumentovalo s podmínkou vyjednání výjimky s Evropskou unií, pro pěstitelské pálení, která je obsažena ve Směrnici Rady 92/83/EHS, o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů (dále jen „Směrnice“). Tato Směrnice v čl. 19 bod. 1 ukládá členským státům uplatňovat spotřební daň z lihu v souladu s touto Směrnicí. Čl. 22 této Směrnice, vzhledem k tradičním postupům výroby alkoholu z vlastních surovin pěstitelů v malých lihovarech v řadě členských států, umožňuje jednotlivým členským státům výjimku z pravidla stanoveného touto směrnicí, která spočívá v možnosti ponechat či upravit ve vnitrostátním právním řádu pro líh vyrobený malými lihovary nižší sazbu spotřební daně. Z tohoto důvodu Česká republika (obdobně jako další země, např. Maďarsko, které vyjednaly výjimku s omezením 50 l na osobu pěstitele) využila možnosti obsažené v čl. 22 Směrnice a v rámci přístupových rozhovorů vyjednala možnost uplatňování snížené sazby na tento typ produkce. Tato výjimka byla uvedena v Aktu o přistoupení, Příloze č. II., kapitole 9, který je nedílnou součástí Smlouvy o přistoupení České republiky k Evropské unii. Na základě citovaného Aktu je pro Českou republiku po vstupu do Evropské unie závazný požadavek směrnice v čl. 22 bod 6, který stanoví, že Česká republika může uplatňovat sníženou sazbu spotřební daně, která není nižší než 50 % základní vnitrostátní sazby spotřební daně z lihu, pro líh vyrobený pěstitelskými pálenicemi, které ročně vyrábějí více než 10 hl. lihu z ovoce dodaného domácnostmi pěstitelů. Uplatnění snížené sazby se omezuje na 30 l ovocných destilátů vyrobených na domácnost pěstitele ročně, určených výhradně pro osobní spotřebu.

Je s podivem, že finanční úřady, které spotřební daně spravovaly¹²¹ až do doby nabytí účinnosti zcela přepracovaného ZSPD (1. 1. 2004), se k této praxi v minulosti nepřiklonily. Jedním z důvodů bylo, že celní správa zavedla globální evidenci pěstitelského pálení, kdy jsou do elektronické aplikace zapisováni všichni pěstitelé, kteří si v daném pěstitelském období nechali vyrobit jakékoliv množství destilátu. Bez ohledu na efektivnost se manuálním zapisováním do evidence vedou údaje o tisících pěstitelích v této zemi (ustanovení § 4 odst. 9 zákona o lihu, kdy je provozovatel pěstitelské pálenice povinen vést o každém případě výroby evidenci, která musí obsahovat zákonem stanovené údaje). Na základě této evidence se podařilo celní správě odhalovat případy při výrobě „nadlimitního“ množství etanolu, zejména u pěstitelů, kteří si nechali vypálit destilát v několika pěstitelských pálenicích. Tímto opatřením byla naplněna povinnost dokazování daňovým subjektům existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí¹²².

Od roku 2005 počaly celní úřady vydávat dodatečné platební výměry (většinou po provedené daňové kontrole podle § 16 zákona o správě daní a poplatků) nebo vyzývaly daňové subjekty k podání dodatečných daňových přiznání¹²³. Pokud daňové subjekty podaly proti těmto rozhodnutím celních úřadů řádný opravný prostředek (odvolání podle § 48 ZSDP), tyto byly odvolacím orgánem (místně příslušným Celním ředitelstvím) většinou zamítány. Rozhodnutí celních úřadů (dotčené dodatečné platební výměry), které byly v odvolacím řízení změněny nebo zrušeny¹²⁴, se z valné části týkaly procesních vad řízení, základní posouzení právní otázky, tzn. dodatečné doměření daně z lihu základní sazbou daňovému subjektu, nebylo žádným odvolacím orgánem zpochybněno. Z právní praxe jsou známé pouze dva případy podání správních žalob proti rozhodnutím Celních ředitelství ve věci doměření daně pěstitelským pálenicím, a to u Krajského soudu v Brně a u Krajského soudu v Hradci Králové. Řízení ve správním soudnictví je plně ovládáno zásadou dispozitivní a je na žalobci, zda proti rozhodnutí správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, podá žalobu u soudu. Skutečnost, že proti stovkám případů dodatečného doměření daně (opět jak vydané platební výměry celními

¹²¹ Na základě zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních

¹²² § 31 odst. 8 písm. d) ZSDP

¹²³ § 41 zákona ZSDP

¹²⁴ § 50 zákona ZSDP

úřady, tak podaná dodatečná daňová přiznání daňovými subjekty¹²⁵), nebyl vůbec podán řádný opravný prostředek, je zajímavým srovnáním právního podvědomí v podnikatelském prostředí¹²⁶. Převažující názor daňových poplatníků „když zaplatíme, tak nám dají pokoj“ nebo „když se odvoláme, stejně ničeho nedosáhneme“, nemusí být vždy rozumným postojem vůči orgánům státní moci. Nezapomeňme také na presumpci správnosti rozhodnutí¹²⁷.

Oba výše zmiňované rozsudky ještě žádný průlom v předmětné kauze neznamenaly. Krajskými soudy v Hradci Králové a v Brně byly zamítnuty žaloby podané žalobci proti rozhodnutí Celních ředitelství Hradec Králové a Brno, kterými bylo zamítnuto odvolání žalobců proti rozhodnutí celních úřadů o doměření daně z lihu. Krajské soudy v odůvodněných rozsudcích daly za pravdu celním orgánům, že „nadlimitní“ množství vyrobeného etanolu již není lihem z pěstitelského pálení a musí být zdaněno základní sazbou daně.

V daném případě nedošlo k doměření daně na základě poznámky pod čarou č. 49 k § 70 zákona č. 353/2003 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o spotřebních daních“), nýbrž na základě zákona samotného. Z uvedeného ustanovení totiž zcela jasně plyne, že v něm jsou stanoveny výše daní z lihu rozdílně, a to podle druhu či původu lihu. Právě pro líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení byla stanovena výše daně odchylně od základní sazby, přičemž pojem lihu z pěstitelského pálení zákon o spotřebních daních neobsahuje. Obsahuje jej však zákon č. 61/1997 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o lihu“) v ustanovení § 4, v němž je pěstitelské pálení vymezeno. V citovaném ustanovení je stanoven původ surovin, z nichž lze pěstitelské pálení provádět, povinnosti pálenice a pěstitele, ale především pak v odst. 6 stanoveno, že pěstitel je oprávněn si dát vyrobit v jednom výrobním období z vlastní dodané suroviny nejvýše 30 l etanolu zdaněného sazbou spotřební daně stanovené pro ovocné destiláty z pěstitelského pálení podle zvláštního zákona, a to i v případě, že se na vypěstování ovoce podílely osoby, které tvoří s pěstitelem domácnost. Toto ustanovení tak v podstatě říká, že líh vyrobený v pěstitelské pálenici pro jednoho pěstitele nad stanovenou horní hranici 30 l již není lihem pocházejícím z pěstitelského pálení, a proto také podléhá základní sazbě daně z lihu ve výši

¹²⁵ Je potřeba zdůraznit, že i proti konkludentním rozhodnutím je možné podat odvolání. Rozhodnutí odvolacího orgánu lze posléze napadnout žalobou u správního soudu. Tato skutečnost je ovšem známa pouze velmi omezenému počtu daňových subjektů.

¹²⁶ Jen Celní úřad Valašské Meziříčí vydal v letech 2007 a 2008 14 dodatečných platebních výměrů a přijal 28 dodatečných daňových přiznání. Odvolání nebylo podáno ani v jediném případě.

¹²⁷ Do té doby, než je příslušným orgánem vada rozhodnutí vyslovena a rozhodnutí tímto orgánem současně opraveno, změněno nebo zrušeno, považuje se rozhodnutí za bezvadné.

26 500 Kč za 1 hl.. Pokud stěžovatel toto zpochybňoval různými hypotetickými eventualitami a situacemi v souvislosti s možným chováním pěstitelů, nejsou tyto námitky v daném případě přiléhavé, neboť nenastaly. Při rozhodování o doměření daně vycházely daňové orgány z evidence stěžovatele, který pálil pro konkrétní osoby nad uvedený limit 30 l etanolu, přičemž i tuto „nadvýrobu“ nesprávně zdaňoval sazbou spotřební daně stanovenou pro ovocné destiláty z pěstitelského pálení. Je přitom zcela nerozhodné, z jakého důvodu tak činil¹²⁸.

Až vytrvalost daňového subjektu, jako žalobce v soudním sporu vedeném před Krajským soudem v Hradci Králové, ale přinesla výklad zákona upřesňující danou problematiku v těchto kauzách. Kasační stížnost podal žalobce (provozovatel pěstitelské pálenice) proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové. Je jisté, že advokát žalobce odvedl vynikající práci, neboť pokud si pozorně přečteme důvody kasační stížnosti, skutečně zjistíme, že v zákoně o spotřebních daních i v zákoně o lihu něco chybí. „Něco“ znamená podstatnou maličkost nutnou pro vyměření daně a to důvod vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit (§ 9 a § 68 ZSPD), při zjištění nadlimitního množství etanolu vyrobeného pěstitelským pálením, neboť nikde není uvedeno, co je a co není lihem z pěstitelského pálení podle objemu vypálení. NSS žalobci vyhověl.

*„Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť jej považuje za nezákonný z důvodu nesprávného posouzení právní otázky sazby daně z lihu podle ustanovení § 70 zákona o spotřebních daních ve vztahu k definici pěstitelského pálení podle ustanovení § 4 zákona o lihu a příčinné souvislosti mezi výrobou většího objemu etanolu nad 30 l pro jednoho pěstitele a dodatečným vyměřením daně z lihu. Krajský soud nesprávně posoudil, že definice lihu z pěstitelského pálení, jímž se podle něj řídí sazba daně z lihu v zákoně o spotřebních daních, je dána v ustanovení § 4 zákona o lihu, mimo jiné, objemem výroby lihu do 30 l etanolu na jednoho pěstitele a že nad tento objem se již nejedná o lih z pěstitelského pálení. V ust. § 4 zákona o lihu je upraveno provozování pěstitelského pálení a povinnosti pěstitele a provozovatele pěstitelské pálenice. **Nikde však není uvedeno, co je a co není lihem z pěstitelského pálení podle objemu vypálení.** V § 4 odst. 6 zákona o lihu je uvedeno pouze oprávnění pěstitele nechat si vyrobit v jednom výrobním období nejvýše 30*

¹²⁸ Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 6. 2008, č.j. 30 Ca 77/2007 – 21

l etanolu. Za porušení této povinnosti se pěstitel dopouští přestupku a může být sankcionován uložením pokuty. Nikde v ustanovení není uvedeno, že provozovatel pěstitelské pálenice není oprávněn pro pěstitele vyrobit více než 30 l etanolu. Ze zákona o lihu ani ze zákona o spotřebních daních přímo nevyplývá, že pokud provozovatel pěstitelského pálení vyrobí pro pěstitele více jak 30 l etanolu, nejedná se již o pěstitelské pálení a že provozovatel musí lih zdanit vyšší sazbou. Stěžovatel se dále domnívá, že právě historický výklad je pro posouzení právní otázky důležitý, neboť pokud celní ředitelství tvrdí, že doměřování daně při překročení objemu výroby pro jednoho pěstitele je podmínkou vyjednání výjimky v Evropské unii pro pěstitelské pálení, měla by být úprava zákona o lihu týkající se pěstitelského pálení a úprava zákona o spotřebních daních týkající se sazeb daně z lihu odlišná od úpravy předcházející vyjednání této výjimky a hlavně přesná a umožňující jeden výklad. Předcházející právní úprava zákona o spotřebních daních, jakož i zákona o lihu je až na jinou výši sazby daně totožná se současnou úpravou, a přesto podle předchozí právní úpravy nebyla daň z lihu provozovatelům pěstitelského pálení nikdy doměřována, neboť to ze zákona nikdy nevyplývalo a nevyplývá to ani teď. Z těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

Povinnost daň přiznat a zaplatit se může odvíjet jen od jejího jednoznačného zákonného stanovení, a nikoliv od porušení povinnosti stanovené jinému subjektu. Nejvyšší správní soud již v rozsudku rozšířeného senátu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006 – 155, publikovaném pod č. 1778/2009 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, uvedl, že: „...je třeba důsledně trvat na tom, aby podmínky zakládající daňovou povinnost...byly stanoveny v zákoně dostatečně jednoznačným způsobem. Připuštění opaku by bylo popřením požadavku legality zdanění (...) a principů právního státu, z nichž vyplývá, že úmysl zákonodárce musí být vyjádřen způsobem, který odpovídá požadavkům na určitost a jasnost právních předpisů v podmínkách právního státu. Není-li tomu tak, nelze příslušná ustanovení aplikovat k tíži soukromé osoby, nýbrž k tíži státu.

Podle Nejvyššího správního soudu není uvedený výklad zákona o spotřebních daních a zákona o lihu v tomto případě ani v rozporu s požadavky čl. 22 bodu 6. směrnice, z nichž vyplývá, že Česká republika musí zajistit, aby uplatňování nižší sazby daně bylo limitováno 30 l na pěstitele v jednom výrobním období. Tento požadavek byl splněn tím, že je sankcionováno překročení stanoveného limitu pěstitelem. Posuzovat možnost aplikovatelnosti v praxi či dokonce efektivnosti této formy zákonné úpravy není úlohou Nejvyššího správního

soudu, který nemůže nahrazovat funkci zákonodárce. Úlohou soudu je ochrana subjektivních práv fyzických a právnických osob před nezákonnými zásahy do těchto práv.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že zdanění produktů, které si nechali pěstitelé u výrobce vypálit v rozporu s § 6 odst. 4 zákona o lihu nemá oporu ani v zákoně o lihu a ani zákoně o spotřebních daních, a proto rozsudek krajského soudu je v souladu s § 110 odst. 1 věta první před středníkem s.ř.s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.¹²⁹

Na základě tohoto průlomového rozsudku NSS byla zastavena všechna daňová řízení vedená ve věci dodatečného doměření daně provozovatelům pěstitelských pálenic. Pravomocně ukončená řízení byla podnětem celních úřadů dána k přezkumnému řízení¹³⁰. Na základě výsledků přezkumného řízení jsou celními úřady zrušena rozhodnutí o dodatečném doměření daně a spotřební daň vrácena daňovými subjekty¹³¹.

4.1 Úvahy *de lege ferenda*

Pěstitelské pálení má v České republice dlouholetou tradici a jako takové zůstane i v budoucnosti určitým „folklórním“ prvkem našeho lihovarnictví. Otázky, které vyvolává tato činnost v legislativní problematice, ponechejme zákonodárcům. Zřejmě by stálo za uvážení zvednout limit 30 l etanolu zdaněného sazbou spotřební daně stanovené pro ovocné destiláty z pěstitelského pálení podle zvláštního zákona na 50 l, určitě by se tím státu vynahradil odliv některých pěstitelů k tzv. „černým“ palírnám (ty mimochodem žádnou daň státu nikdy neodvedou). Zároveň se tím eliminuje dopad zrušení § 194a trestního zákona¹³², nedovolená výroba v lihu. Nový trestní zákoník¹³³ již podobné ustanovení neobsahuje. I když byl předkladateli zákona navržen vyňat pro archaismus převzatý z dob První republiky a Rakousko – uherského trestního zákoníku, určitý psychologický efekt na případné domácí výrobce alkoholu, toto ustanovení trestního zákona mělo, i když odhalování této činnosti bylo vždy problematické.

Z daňové problematiky by problém nadlimitní výroby vyřešila novelizace § 9 nebo § 66 ZSPD, kde by se při překročení limitu stal plátcem daně pěstitel. Následovat by muse-

¹²⁹ Rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2009, č.j. 7 Afs 95/2008 – 43

¹³⁰ § 55b ZSPD

¹³¹ § 64 ZSPD

¹³² Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon

¹³³ Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník

la i příslušná úprava zákona o lihu. Ovšem prioritou plateb nepřímých daní je přesunout platební povinnost z poplatníka (pěstitel) na plátce (pálenice). Varianta by vedla k zmatečnosti daňového řízení v systému dvou případných plátců, a proto není legislativně schůdná.

Další variantou je úprava § 4 zákona o lihu, kde by se vložila podmínka, že pokud dojde k výrobě nad 30 litrů etanolu, je pěstitel povinen odebrat si také toto množství, ale se základní sazbou spotřební daně. Úprava by musela postihnout i náležitosti prohlášení pěstitele podle § 4 odst. 7 zákona o lihu a § 72 ZSPD. Navazovala by úprava správních deliktů doplněná o případ, kdy pěstitel si neodebere destilát zdaněný vyšší sazbou daně (nad 30 l). Tato varianta je zřejmě nejpravděpodobnější možnou legislativní úpravou v rámci národních předpisů upravujících pěstitelské pálení. Znamenala by i zvýšení právní jistoty provozatelů pěstitelských pálenic.

Varianta, že snížená sazba pro destiláty ovocné z pěstitelského pálení se uplatní za podmínek stanovených v zákonu o lihu, maximálně do výše 30 l etanolu pro jednoho pěstitele a „nadvýroba“ bude zlikvidována, a v § 72 ZSPD se doplní ustanovení, ve kterém bude výslovně řečeno, že snížená sazba pro destiláty ovocné z pěstitelského pálení se uplatní za podmínek stanovených v zákonu o lihu, maximálně do výše 30 l etanolu pro jednoho pěstitele, není příliš schůdná.

Zrušit ustanovení týkající se snížené sazby spotřební daně pro líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v zákoně a v zákoně o lihu vypustit úpravu týkající se odkazu na zákon, který stanoví, že se 30 l etanolu zdaňuje sníženou sazbou spotřební daně, by znamenalo zrušení tradiční výroby ovocných destilátů, zejména na Moravě, přesun pěstitelů k nelegálnímu pálení a snížení daňových výnosů.

Ovšem obecně vzato, zájem státu by měl být spíše na straně legální podpory výroby alkoholu a ne ji postihovat příliš přísnými kogentními právními normami, když si sám neví rady s tou nelegální. A přes zvyšující se daňové zatížení, zůstává pěstitelské pálení důležitým zdrojem příjmů ze spotřební daně z lihu pro státní pokladnu.

5 KAUZA TABÁKU PRO VYKUŘOVÁNÍ SKLENÍKŮ

Tabák je produktem z listů rostliny rodového jména *Nicotiana*, která pochází z Ameriky. Žádná jiná zemědělská plodina nevytváří tolik pracovních příležitostí na hektar obdělávané půdy, jako tabák. EU je nejenom největším dovozcem tabáku na světě, ale je zároveň i na pátém místě mezi pěstiteli (nejvýznamnějším tabákovým regionem je Středomoří, ale pěstuje se např. i v Polsku Německu a na Slovensku)¹³⁴. V České republice se tabák, vzhledem k horší kvalitě rostlin tabáku kvůli klimatickým podmínkám, od roku 1994 nepěstuje.

Nebudeme se samozřejmě zabývat problematikou škodlivosti kouření, nýbrž poměrně složitým a zajímavým případem využití mezery v zákonech našeho státu, ale i právních norem EU, některými našimi podnikatelskými subjekty, týkající se zdanění tabákových produktů.

Vývoj lidské společnosti předurčil tabákovým výrobkům nelehkou budoucnost. Vzhledem ke známým účinkům na lidské zdraví je sice oficiálně povolen jejich prodej, ale za cenu drastického daňového zatížení, kterým se většina zemí EU snaží snížit počty kuřáků. Výrobní cena krabičky cigaret je asi 10,- Kč. V současné době činí spotřební daň za 1 kg tabáku ke kouření 1340,- Kč, k tomu DPH ve výši 20%. Je nabíledni, že takováto míra zdanění vede k rozmachu nelegálního obchodu s tabákovými výrobky. V zásadě je můžeme rozdělit:

- Nezákonné dovozy neznačených, originálních cigaret
- Nezákonné dovozy plagiátů cigaret
- Nelegální výrobu cigaret v rámci EU
- Nelegální výrobu tabákových směsí v rámci EU

A právě poslední z těchto variant se týká tato předmětná kauza tabáku k vykuřování skleníků. Ten se používá jako ochrana proti škůdcům. Odvar či výluh tabáku spolu s pepřem lze použít k hubení mšic a jiných parazitů rostlin, před aplikací se doporučuje přidat trochu vhodného smáčedla¹³⁵. Tento tabák je proto řazen do tzv. „technických“ tabáků, které nepodléhají spotřební dani neboť prvotním záměrem a hlavním smyslem výroby to-

¹³⁴ TABÁK (pěstování, výrobky, legislativa). Praha: GŘC, 2005

¹³⁵ Efektivní pěstování tabáku. Dostupné z WWW: <http://www.pestovanitabaku.szm.com/download.html>

Tyto skupiny tabákových výrobků vyrobených ve Společenství nebo dovezených z třetích zemí podléhají ve všech členských státech minimální spotřební dani podle článku 3:

- a) doutníky a doutníčky;
- b) jemně řezaný tabák k ručnímu rolování cigaret;
- c) ostatní tabák ke kouření¹⁴⁰.

Vše, co je výše uvedeno o tabákových výrobcích, je podstatné pro pochopení právního problému, který nastal v České republice po vstupu do EU. Někteří výrobci začali prodávat tabák ve spotřebitelském balení (cca o 150 g), kde na výrobku uvedli: „*Nezpracovaná surovina FCV – neupravená ke kouření*“ a „*Nejedná se o tabákový výrobek ve smyslu ustanovení vyhlášky Mze ČR č. 344/2003 Sb., a směrnice Evropského parlamentu a Rady 2001/37/ES ze dne 5. 6. 2001*“¹⁴¹ nebo „*Určeno pro vykuřování skleníků – nevhodný pro lidskou spotřebu*“. Tyto výrobky byly uváděny do režimu volného daňového oběhu¹⁴² na území ČR bez zaplacení spotřební daně, neboť podle mínění výrobců nebo dovozců jejich výrobek vůbec nebyl předmětem daně z tabákových výrobků, jelikož nesplňoval definici tabákového výrobku ve smyslu § 101 ZSPD. Následně samozřejmě nemusel ani podléhat značení tabákových výrobků podle § 114 ZSPD.

„*Kouřit se dá všechno, i nastrouhané pravítko. Rozdíl je v tom, že v pravítku není nikotin, na což kromě Česka už přišli v celé Evropě*“, říkal bývalý finanční ředitel jedné z velkých tabákových společností, který prudký růst dovozu technického tabáku s obavami sledoval. Desítky tun spotřební daní nezataženého tabáku si u nás rychle našly své spotřebitele. Nikde jinde v Evropě, se totiž tato nekvalitní surovina v tak velkém měřítku jako u nás, nebalí do dutinek a kouří. Ironií asi je, že se k použití tabáku na vykuřování skleníků doposud nepřihlásil ani jediný člen svazu zahrádkářů. Dalším problémem „technického“ tabáku je jeho časté zneužívání k nelegální výrobě cigaret. Podle odhadů se „technického“ tabáku prodalo v roce 2004 měsíčně 40 – 80 tun za 12 – 24 miliónů Kč¹⁴³. Toto množství mohlo stačit k výrobě 100 miliónů kusů cigaret. Státní rozpočet přišel kvůli nezaplacení spotřební daně a DPH o 56 – 112 miliónů Kč (v roce 2004 na jedné cigaretě o 1,12 Kč). Tzn., že daňové úniky za rok 2004 mohly dosáhnout částky přes jednu miliardu Kč.

¹⁴⁰ Směrnice Rady 92/80/EHS, o sblížení daní z jiných tabákových výrobků než cigaret

¹⁴¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2001/37/ES ze dne 5. června 2001 o sblížení právních a správních předpisů členských států týkajících se výroby, obchodní úpravy a prodeje tabákových výrobků

¹⁴² § 3 písm. j) ZSPD

¹⁴³ Zdroj: GRČ

Na základě silného tlaku tabákových společností a pod tíhou možných miliardových daňových úniků se stát rozhodl proti prodeji tzv. „technickému“ tabáku zasáhnout. Tím byla pověřena, jako věcně příslušný správní a daňový orgán, Celní správa České republiky. Jedním z hlavních úkolů Celní správy ČR je nekompromisní boj s padělateli tabákových výrobků. K tomu jsou potřebné odborné znalosti o tabáku, tabákových výrobcích, legislativě a daňových předpisech. K tomu vydalo GŘC stanovisko pro podřízené útvary (Celní ředitelství a Celní úřady).

GŘC bylo zpracováno následující stanovisko k postupu celních orgánů při kontrole zdaňování tabákového odpadu GOLEM, CÉSAR apod. V praxi se totiž vyskytují případy, kdy tabákový odpad použitelný ke kouření upravený pro konečného spotřebitele je nabízen jako např. tabák na vykuřování skleníků, přičemž je deklarováno, že tento tabák není předmětem spotřební daně.

Z výsledků analýz CTL však opakovaně vyplynulo, že předmětný tabák je tabákovým odpadem a tudíž předmětem spotřební daně podle § 101 odst. 3 písm. c) bod 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“).

- *Definice tabákového odpadu je plně v souladu s definicí obsaženou ve směrnici Rady 95/59/ES.*
- *Tabákový odpad nelze chápat ve smyslu ustanovení § 3 zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů; výstižnějším je překlad výrazu jako „tabákový zbytek“, vzniklý odpadnutím z hlavní části listu.*

Toto stanovisko je vydáváno za účelem sjednocení postupu správců daně v případě, kdy zjistí výrobu, skladování nebo prodej předmětných tabákových výrobků.

Na základě ustanovení § 101 odst. 3 písm. c) bod 2 zákona o spotřebních daních nejsou předmětem spotřební daně pouze cigarety doutníky/cigarillos a jemně řezané nebo dýmkové a lulkové tabáky, ale i veškeré ostatní výrobky, byť nejsou vzniklé cílenou výrobou, nýbrž odpadem. Toto ustanovení v podstatě potvrzuje, že předmětem daně jsou veškeré v maloobchodě nabízené výrobky z tabáku, které je možné kouřit, nezávisle na jejich kvalitativním vybavení. Jedinými kritérii jsou funkčnost a dostupnost pro konečného spotřebitele. V případě, že by některý druh tabákového odpadu nebyl předmětem daně podle bodu 1, stal by se tak předmětem daně podle bodu 2.

Proto, aby byl daný výrobek z tabáku předmětem daně není podstatné, za jakým účelem je uváděn na maloobchodní trh, rozhodující je pouze a výhradně, zda je použitelný ke kouření. Předmětné ustanovení zákona o spotřebních daních se aplikuje i v případech, kdy průmyslovou úpravou dochází ke změně tabákového odpadu nevhodného ke kouření na tabákový odpad použitelný ke kouření a k jeho nabídce konečnému spotřebiteli (takovou průmyslovou výrobou je na příklad prosetí a vzduchotechnické čištění nebo jiné oddělování různých nevhodných látek a částic od tabákových částic).

Výraz „upravený pro konečného spotřebitele“ použitý v ustanovení § 101 odst. 3 písm. c) bod 2 zákona o spotřebních daních je třeba chápat jako „upravený pro maloobchodní prodej“ (tento výraz je také často používaný v jiných členských zemích ale i ve směrnici 95/59/ES). „Upravením pro konečného spotřebitele“, resp. „upravením pro maloobchod“ se rozumí zabalení do obalů běžně používaných pro daný výrobek v prodeji pro konečného spotřebitele, tedy v maloobchodě. Tabák v balení o hmotnosti desítek nebo stovek kilogramů není upraven pro konečného spotřebitele, protože prodej konečnému spotřebiteli se uskutečňuje v baleních o hmotnosti do 1 – 3 kg.

Výraz „použitelný ke kouření“ použitý v ustanovení § 101 odst. 3 písm. c) bod 2 zákona o spotřebních daních zahrnuje i tabákové výrobky, které se prodávají pro jiné účely a jsou drtivou většinou kuřáků ke kouření z kvalitativního pohledu v podstatě nevhodné. Tento „nevhodný“ tabák však může být „použitelný“ ke kouření, a proto má a musí být předmětem daně. Definice tabáku ke kouření, jak je uvedena v zákoně o spotřebních daních, nebere v úvahu deklarovaný účel použití tabáku, ale skutečnost, zda je tabák použitelný ke kouření. To znamená, že byť je tabák určen k jinému účelu než ke kouření, v případě, že je ke kouření použitelný, je předmětem spotřební daně.

Veškerý tabákový odpad, nabízený konečnému spotřebiteli (v maloobchodě), je předmětem daně, pokud není upraven tak, že je jeho použitelnost ke kouření naprosto a zjevně vyloučena.

Vybrané výrobky lze podle ustanovení § 19 odst. 3 zákona o spotřebních daních vyrábět pouze v daňovém skladu. Výrobci tabákových výrobků vzniká na základě § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních povinnost daň přiznat a zaplatit okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, přičemž za uvedení do volného daňového oběhu se mimo jiné považuje každá i protiprávní výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně (§ 3 písm. j) bod 2 zákona o spotřebních daních). Platí tedy, že i výrobce tabákových výrobků, byť není držitelem povolení k provozování daňového skladu,

uvádí tyto vybrané výrobky do volného daňového oběhu již vlastní výrobou, čímž mu vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit.

V souvislosti se zdaňováním předmětných tabáků je nutno zdůraznit, že výrobou se ve smyslu zákona o spotřebních daních rozumí jakýkoliv proces, při kterém vybraný výrobek vznikne, popř. z vybraného výrobku, který je předmětem daně, vznikne vybraný výrobek, který je jiným předmětem daně.

Platí tedy, že tabákový odpad použitelný ke kouření, který není upraven pro konečného spotřebitele, není předmětem daně. Zabalení takového tabákového odpadu do spotřebitelského balení je ve smyslu výše uvedeného nutno považovat za výrobu vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních. Teprve úpravou tabáku pro konečného spotřebitele, tj. zabalením pro konečného spotřebitele, dojde ke splnění všech podmínek uvedených v zákoně o spotřebních daních, tedy ke vzniku vybraného výrobku.¹⁴⁴

Velmi důležité stanovisko. Jedním ze společlivých ukazatelů, podle něhož můžeme zjistit, zda je veřejná správa ovládána právem či nikoli, je míra volnosti správního uvážení¹⁴⁵. Míra volnosti správního uvážení ovšem neznamená míru volnosti vytvářením svých výkladů zákonů u moci výkonné, kam Celní správa patří. K výkladu zákona je oprávněn pouze soud. V našem případě došlo, jak bude vysvětleno níže, k mylnému právnímu názoru správního orgánu, že kouření technického tabáku musí nutně znamenat jeho překvalifikování na tabákový odpad a tím jeho zdanění jako předmětu daně.

Přes značné nejasnosti právního výkladu příslušných „tabákových“ zákonů (viz minimální spotřební daň na jiné než cigaretové výrobky), Celní správa zastávala názor ze svého stanoviska. Jak dalece je konzultovala s legislativně právními odděleními Ministerstva financí a zemědělství, s právními odděleními podřízených útvarů, popřípadě zdali si nechala zadat právní analýzu nebo se rozhodovala pouze na základě svých (třeba dobře míněných) právních uvážení se se zpožděním několika let asi nedozvíme. Výsledky soudních přezkumů ale známe.

Na základě tohoto stanoviska bylo v letech 2005 až 2008 celními úřady zajištěny desítky tun tabáku a doměřeno několik desítek miliónů korun na spotřební dani z tabákových výrobků. Zároveň byly sepsány desítky zjištěných správních deliktů a pře-

¹⁴⁴ Zdroj: Intranet GŘC

¹⁴⁵ POMAHAČ, R., VIDLÁKOVÁ, O. Veřejná správa. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2002, str. 86

stupků¹⁴⁶. Mnozí postižení výrobci a prodejci se samozřejmě s tímto stavem nesmířili a po odvolacích řízeních (ve kterých celní ředitelství, jako odvolací orgán, ve většině případů potvrdily prvoinstanční rozhodnutí celních úřadů) se obrátili se žalobou ke správním soudům. Pro žalovanou stranu (čili Celní správu) nedopadly předmětné soudní spory úspěšně. Krajské soudy a v mnoha případech i NSS rozhodovaly většinou ve prospěch žalobců. Po obsáhlejších a vysvětlujících výkladech k předmětné kauze „technických“ tabáků jako celku, se dobereme k jádru věci, proč správní soudy rozhodly ve prospěch postižených výrobců a prodejců tabáku.

Daňové řízení probíhá v rámci správy daní a představuje vlastní výkon této správy správci daně. Mezi základními zásadami daňového řízení není uvedena tzv. zásada „materiální (objektivní) pravdy“. Tato skutečnost vyplývá z rozdělení důkazného břemene v daňovém řízení. Není totiž povinností správce daně zjišťovat úplně a přesně skutkový stav věci, pokud k tomu daňový subjekt nevytvoří předpoklady. Naopak je na tomto subjektu, aby prokázal, že jím uváděné skutečnosti jsou pravdivé. Navíc, pokud správce daně vyměřuje podle pomůcek, nelze zásadu materiální pravdy realizovat (přesto je tato zásada obsažena v ustanovení § 2 odst. 7 ZSDP a částečně je obsažena i v těch ustanoveních, které upravují opravné prostředky proti rozhodnutím správce daně)¹⁴⁷. Naproti tomu, podstatou zásady materiální pravdy byla a bude povinnost v průběhu dokazování zjistit úplný pravdivý stav věci, což není jednoduché a v některých případech si to účastníci ani nepřejí¹⁴⁸. Jak tuto zásadu ustát před správním soudem? Soud si může učinit úsudek sám a nemusí přijmout důkazy správního orgánu.

V odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 12. 2007, č.j. 22Ca 171/2006 je, mimo jiné, napsáno:

„Krajský soud má za to, že pro rozhodnutí o podané žalobě je pro právní posouzení věci stěžejní definovat pojmy užití ZSD (zákonem o spotřebních daních), a to „tabákový odpad“ a „způsobilý ke kouření“, kdy právo České republiky samo tyto pojmy nedefinuje. Pro nedostatek těchto definic však nelze bez dalšího usuzovat na to, že pro nedostatek definice nemůže být tabákovým odpadem nic, resp. že pro nedostatek definice nemůže být pou-

¹⁴⁶ §§ 123 až 130 ZSPD

¹⁴⁷ KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktual. vyd. Olomouc: Anag, 2005, str. 23 - 24

¹⁴⁸ ČERNÝ, P., DOHNAL, V., KORBEL, F., PROKOP, M. Průvodce novým správním řádem. 1. vyd. Praha: Linde, 2006, str. 47

žitelný ke kouření žádný tabákový odpad. Právem nedefinovaný pojem je přitom třeba vykládat tak, jak je tento pojem jazykově obecně chápán. Obdobné platí rovněž pro pojem „způsobilý ke kouření“, popř. pro tabák, který „je možno kouřit“.

Tabákový odpad nepochybně, aby byl „tabákový“, musí mít svůj původ v tabáku, a aby byl „odpadem“, musí vzniknout jako vedlejší produkt jiného zpracování. Tabákový odpad je tedy možné obecně definovat jako materiál mající svůj původ a podstatné vlastnosti v tabáku, který vznikl odpadem při zpracování tabáku.

Použitelným ke kouření je poté třeba rozumět takový tabákový odpad, který lze bez dalšího (mimo běžného laického uživatelského) zpracování ke kouření použít, protože tento pojem v sobě obsahově nezahrnuje žádné další zpracování. Je nutno konstatovat, že je-li takový tabákový odpad předmětem spotřební daně jen, je-li upraven pro prodej konečnému spotřebiteli, pak jej musí být schopen ke kouření použít právě tento konečný spotřebitel, a to bez asistence dalších osob, zpracovatelů. Krajský soud se tedy neztotožňuje s názorem žalovaného, že „použitelný ke kouření“ je v podstatě jakýkoliv tabákový odpad a tabák, který neprošel procesem, jenž by ho pro kouření funkčně znehodnotil, jak uvádí v napadeném rozhodnutí.¹⁴⁹

V úpravě pro prodej konečnému spotřebiteli přitom nelze rozumět bez dalšího pouze „zabalení do malospotřebitelského balení“. Toto „zabalení“ nepředstavuje úpravu tabákového odpadu, jeho zpracování tak, aby se stal způsobilým ke kouření ve shora uvedeném smyslu, způsob balení nemění nic na vlastnostech takového tabákového odpadu, který tímto není nijak zpracováván (nejsou upravovány jeho vlastnosti). Pojem „upravený pro konečného spotřebitele“ dle § 101 odst. 3 písm. c) bod 2 ZSD totiž v sobě zcela logicky zahrnuje i „zpracování“ tabákového odpadu tak, aby byl také bez dalšího zpracování „použitelný ke kouření“ a nikoliv pouze jeho zabalení. Pro úplnost s ohledem na shora uvedené, nutno dodat, že pouze skutečnosti, že předmětné směsi hoří a produkují kouř, nelze bez dalšího usuzovat na to, že jsou způsobilé ke kouření ve smyslu ZSD.

Pro úplnost pak soud dodává, že ze shora uvedeného je zjevné, že předmětné zboží není ani ve smyslu § 101 odst. 3 písm. d) ZSD ostatním tabákem, který nespadá pod písmeno c), je upraven ke kouření a určen k jinému účelu, když je sice určen k jinému účelu než

¹⁴⁹Vycházejícího z výše uvedeného stanoviska GRČ

ke kouření, ale upraven ke kouření nebyl. Naopak, pro tento účel je nezbytné jeho další zpracování.

Předmětné zboží zn. Golem směs extra a zn. César není způsobilé ke kouření bez dalšího zpracování a je tedy nepochybné, že dané zboží není schopen ke kouření konečný spotřebitel sám přímo použít nebo běžným způsobem upravit. Takové zboží proto dle názoru krajského soudu není ve smyslu § 101 odst. 3 písm. c) ZSD tabákovým odpadem „použitelným ke kouření“, není ani ostatním tabákovým výrobkem dle § 101 odst. 3 písm. d) ZSD.

Závěrem lze tedy konstatovat, že v případě předmětného zboží se nejedná o tabákové výrobky ve smyslu shora citovaných ustanovení.

V jiném soudním sporu se podobně vyslovil i NSS.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud pochybil, přitakal-li postupu celních orgánů, které kvalifikovaly předmětné zboží – tabákové směsi Golem a César – jako tabákové výrobky podle § 101 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních, které jsou podle § 101 odst. 1 tohoto zákona předmětem daně, a při splnění dalších zákonných předpokladů, shledaly stěžovatelku vinnou ze spáchání správního deliktu podle § 135b písm. g) zákona o spotřebních daních. Tabákovými výrobky podle zákona o spotřebních daních totiž bylo možno i v rozhodném období (tj. 31. 12. 2006) v souladu se Směrnicí (95/59/ES) rozumět pouze tabák, který je vhodný (způsobilý) ke kouření. Ostatní tabák podle § 101 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních, tj. tabák určený a vhodný k jinému účelu než ke kouření, nebylo možno považovat za tabákové výrobky podléhající spotřební dani¹⁵⁰.

Soudy zde došly k názoru opačnému než správní orgán, dalo by se jednoduše konstatovat. Jelikož se ovšem jednalo o desítky sporů, ve kterých stát prostřednictvím celní správy vyšel ze soudního sporu jako poražený, paradoxně následky ponесou i daňoví poplatníci. Nesprávné postupy celních orgánů při rozhodovací činnosti, v jejichž důsledcích celní orgány neuspěly v soudních sporech, neznamenají jen úhradu nákladů řízení¹⁵¹, které jdou k tíži správních orgánů v důsledku úspěchu žalobců.

Dále daňové subjekty mohou nárokovat úroky z přeplatku¹⁵². Judikatura správních soudů dává většinou za pravdu daňovým subjektům, které byly nuceny, např. v případě vydaných platebních výměrů, zaplatit na účty celních nebo finančních úřadů daňové po-

¹⁵⁰ Rozsudek NSS ze dne 31. 12. 2008, č.j. 8 Afs 29/2008 - 75

¹⁵¹ § 60 odst. 1 SŘS

¹⁵² § 64 odst. 6 ZSDP

vinnosti, a tyto finanční prostředky jim byly vráceny až na základě úspěšně podané žaloby. Z rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 5. 2005, č.j. Ca 280/2004: „Z důvodu veřejného zájmu na zajištění financování veřejného rozpočtu zákonodárce vybavil správce daně určitými pravomocemi a výhodami. Mimo jiné ZSDP umožňuje správci daně vymáhat splatnou daň ještě před nabytím právní moci rozhodnutí, kterým je daň vyměřena nebo doměřena, když podanému odvolání obecně nepřiznává odkladný účinek (§ 48 odst. 12 ZSDP). Pokud však je poté rozhodnutí o odvolání soudem pro nezákonnost nebo pro vady řízení zrušeno a následně rozhodnutím odvolacího orgánu vyměřená nebo doměřená daň změněna ve prospěch daňového subjektu, nelze než uzavřít, že daň byla stanovena nesprávně, a tedy zaviněním správce daně. Pokud byla takto vyměřená nebo doměřená část daně uhrazena, vznikl přeplatek zaviněním správce daně. Za této situace totiž byly po určité době ve státním rozpočtu finanční prostředky daňového subjektu, které s ohledem na konečné rozhodnutí odvolacího orgánu zaplacený být neměly. Přeplatek je tedy vrácen daňovému subjektu s úrokem, kterého by on mohl dosáhnout, kdyby měl tyto prostředky sám k dispozici, a které by se mu při uložení o příslušné úroky zhodnotily“.

Dalším atributem jsou žádosti o náhradu škody, která byla způsobena rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem celních orgánů, vyplývající z uplatňování zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem. Stát odpovídá za škodu způsobenou nesprávným úředním postupem. Právo na náhradu škody má ten, jemuž byla nesprávným úředním postupem způsobena škoda¹⁵³.

Předpokládá se kumulativní splnění tří podmínek:

- nezákonné rozhodnutí nebo nesprávný úřední postup, tj. protiprávní jednání správce daně ve formě komisivního či omisivního jednání¹⁵⁴;
- vznik škody;
- příčinnou souvislost mezi nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a škodou¹⁵⁵.

V průběhu daňových a správních řízení ukládaly celní úřady, podle svého právního názoru, zákonné sankce. Ukládaly účastníkům řízení nebo daňovým subjektům (podle dru-

¹⁵³ § 13 zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci

¹⁵⁴ Konání či nekonání

¹⁵⁵ ONDRÝSEK, R. Uplatnění nároku na náhradu škody v daňovém řízení. Daně a právo v praxi [online]. 2009, č. 3 [cit. 2010-03-22]. Dostupné z WWW: <http://www.danarionline.cz/dp/cs/archiv/dokument/&doc>

hu řízení, správního nebo daňového) pokuty, náhrady nákladů řízení, propadnutí zajištěného zboží (tabáku) nebo dodatečně vyměřovali daně. Nejde jen o způsobenou škodu, ale i o tzv. ušlý zisk. Po zrušení vydaných rozhodnutí je opět na soudech, jaká odškodnění v případě podaných žalob o náhradu škody, přiznají dotčeným subjektům¹⁵⁶.

Shrneme-li to, co je popsáno výše, zjistíme, že není v některých případech právě jednoduché, aby správní orgán vzal na sebe odpovědnost za „míru správního uvážení“. Státu (čili daňovým poplatníkům) se mohou chybně stanovené právní postupy, formou vydaných rozhodnutí správního orgánu, značně prodražit. Namísto očekávaného kladného účinku pro společnost, omezení prodeje nekvalitního tabáku nebo zabránění daňovým únikům, se dostaví efekt zcela opačný.

5.1 Úvahy *de lege ferenda*

Kategorie ostatního tabáku, vymezená ustanovením § 101 odst. 3 písm. d) ZSPD, není obsažena v relevantní právní úpravě Evropského společenství a pokud není národní právní úprava kompatibilní s relevantní právní úpravou Společenství, pak celní orgány nejsou oprávněny vyložit a aplikovat českou právní úpravu k tíži podnikatelských subjektů, naopak, jsou povinny k eurokonformnímu výkladu právních norem. Dotčený § 101 ZSPD byl od účinnosti ZSPD (1. 1. 2004), několikrát novelizován a to právě proto, aby byl co nejpřesněji definován předmět daně z tabákových výrobků. Spotřební daň na „průmyslový“ tabák ale není schválena ani v České republice a není zakotvena ani v právní úpravě Společenství. Vzhledem k „šikovnosti“ českých prodejců tabáku není prakticky jiné cesty než všechen tabák, o kterém pojednává tato stať, zahrnout do výrobků podléhající spotřební dani již v rámci Evropské unie. Obrovský objem existujícího práva Společenství, tzv. *acquis communautaire*, se stal platným právem v ČR, a to s přímým účinkem a s předností před právem českým. Právo Společenství je na území členských států přímo účinné, což znamená, že se s ním zachází stejně jako s vlastním vnitrostátním právem (*zásada přímého účinku*). Dojde-li v konkrétní věci k rozporu mezi předpisem práva Společenství a předpisem vnitrostátním, použije se přednostně předpis Společenství, aniž by tím byla dotčena

¹⁵⁶ Jelikož se jedná o speciální právní úpravu odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci, je nezbytné subsidiárně použít obecnou úpravu náhrady škody, obsaženou v Části šesté zákona č. 40/1964 Sb., občanském zákoníku.

platnost rozporného předpisu vnitrostátního (*zásada přednosti práva Společenství*). Z toho může vycházet i eventuální rozpor mezi předpisy práva Společenství a vlastního vnitrostátního práva členského státu.

V rámci boje proti kouření v EU byla přijata Směrnice Rady 2010/12/EU ze dne 16. února 2010¹⁵⁷, která, mimo minimální zvýšení spotřební daně na cigarety a tabák, stanovuje, že zdanění může podléhat i průmyslový tabák¹⁵⁸. Minimální dani má podléhat jakýkoliv vedlejší produkt vzniklý při zpracování tabáku. Uvedená Směrnice upravila definici tabákového odpadu, kdy tabákovým odpadem se rozumějí zbytky z tabákových listů a vedlejší produkty získané při zpracování tabáku nebo při výrobě tabákových výrobků.

Legislativní mezera v rámci spotřební daně z tabákových výrobků samozřejmě zanikla a vznikl právní prostor pro přesnější vymezení předmětu daně z tabákových výrobků v rámci národní úpravy daňové legislativy. Co ovšem bude stát dělat do doby počátku účinnosti národních právních předpisů, legislativně přijatých na základě této směrnice? Nechá vydělávat skupinu podnikatelů na lukrativním obchodu s „legálně nezdaněným“ tabákem? Jak víme, čekání na účinnost jakéhokoliv právního předpisu se může prodloužit na neúměrně dlouhé období. Tzv. *legis vagance* – doba mezi platností a účinností právního předpisu může např. znamenat také nižší právní jistotu předpisu. A to výše zmiňovaná navrhovaná směrnice zatím není žádnou právní normou právně zakotvena v naší legislativě¹⁵⁹.

Naskýtá se několik možností legislativně – právních opatření. Vykuřování skleníků tabákem se nepoužívá, a prodej tohoto tabáku byl a je zástěrkou pro daňové úniky. Když již nám právo Společenství při aplikaci daňových předpisů vylučuje možnost zdanit „technický“ tabák, měli bychom se pokusit v národních právních předpisech především vymezit (např. v zákoně o SPD) přesnou definici „technického“ tabáku a to tak, že by zcela vyloučila používat tento tabák ke kouření. Jak by asi tato definice mohla znít?

¹⁵⁷ Směrnice Rady 2010/12/EU ze dne 16. února 2010, kterou se mění směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků a směrnice 2008/118/ES

¹⁵⁸ Členské státy uvedou v účinnost právní a správní předpisy nezbytné k dosažení souladu s touto směrnicí od 1. 1. 2011, není-li v této směrnici stanoveno jinak.

¹⁵⁹ Směrnice jsou právními akty, které zavazují zúčastněné státy provést ve svém právním řádu k jednotnému datu určité změny tak, aby si právo jednotlivých států neodporovalo a poskytovalo srovnatelnou úroveň ochrany. Směrnice jsou tedy nástrojem harmonizace národních právních řádů, neboť po té, co jsou na úrovni EU schváleny, mají jednotlivé členské státy povinnost je převést vnitrostátní právní normou do svého právního řádu.

„Jedná se o tabák, který byl výrobcem znehodnocen tak, že jeho stav vylučuje jeho použití ke kouření i po jakémkoliv zpracování a úpravě a současně nevylučuje jeho využití k předpokládaným technickým účelům (vykuřování skleníků). Způsob znehodnocení nesmí odporovat současným legislativním požadavkům v oblasti hygieny a ochrany zdraví a musí být prokazatelný dostupnými technickými prostředky. Výrobek musí být viditelně označen textem obsahujícím informaci o způsobu znehodnocení a varováním „NENÍ URČENO KE KOUŘENÍ““. Je očividné, že by tento znehodnocený tabák nikdo nekupoval a tedy jej ani nikdo nevyráběl. Ve vládních a ani jiných návrzích zákonů však žádnou takovou legislativní úpravu nenajdeme. Vzhledem k tomu, že spotřební daň na cigarety se naopak zvyšuje, dá se očekávat „příznivý“ vývoj v růstu daňových ztrát, vlivem přechodu českých kuřáků na levnější varianty tabákových výrobků, paradoxně spotřební daní nezátížených.

Dalším opatřením by mohl být enormní tlak ze strany České republiky na orgány EU o zkrácení předpokládané účinnosti již navrhované směrnice nebo přesvědčit legislativní orgány EU přímo o zákazu prodeje takového tabáku¹⁶⁰. Je potřeba rovnou poznamenat, že vlivem rozdílných politicky – ekonomických zájmů jednotlivých členských zemí EU, nemá tato varianta naději na úspěch.

Poslední variantou je snížení spotřební daně na tabákové výrobky. Cigarety by prudce zlevnily a zájem kouřit různé náhražky místo kvalitních tabákových výrobků, by se ze strany spotřebitelů přesunul na ty kvalitnější a zdaněné produkty. Státní rozpočet by zvýšeným prodejem i přes sníženou spotřební daň, na příjmové stránce vydělal a prodejci „technického“ tabáku by přišli o lukrativní obchody. V devadesátých letech minulého století něco podobného provedli zákonodárci v Kanadě. Koncem 90. let z ceny kolem 2 kanadských dolarů vzrostla cena až na cca 8 dolarů. Tento cenový šok vedl ne ke snížení státem evidované a zdaňované spotřeby, ale ke konzumaci cigaret pašovaných, doma balených z ještě škodlivějších směsí. Kuřáků výrazně neubýlo, ale tak rapidně poklesl příjem do státní pokladny, že se po několika letech cena zase výrazně snížila. Cigarety se začaly pašovat z indiánských oblastí Kanady, ve kterých se nemusí platit daň. A zdrojem lev-

¹⁶⁰ Např. tabák orální (snus) – tabákový výrobek určený k užívání ústy kromě těch výrobků, které jsou určeny ke kouření nebo žvýkání. EU tento výrobek zakázala direktivou v roce 1992. Pouze Švédsko si vyjednalo výjimku. Zákaz uvádět v České republice do oběhu tabák určený k orálnímu použití vyplývá z ustanovení § 12 odst. 3 zákona č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů.

ných cigaret byly i USA. Do Kanady se tak vlastně mnohdy vracely cigarety v Kanadě vyrobené, jež byly určeny pro prodej v cizině, v našem případě nejčastěji pro USA¹⁶¹.

V podmínkách současné ekonomické krize je snížení daní skutečnost zcela nereálná, ve vládních návrzích opatření proti ekonomické recesi vidíme pravý opak, spotřební daň na tabákové výrobky se zvyšuje.

Celá kauza tabáku pro vykuřování skleníků je složitým, právně – legislativním problémem. Laickému pozorovateli by se mohlo zdát, že správní soudy dávají za pravdu subjektům, které se snaží stát podvést, ba přímo okrást. Není tomu tak. Rozsudky soudů vycházejí z právní reality vstupu České republiky do EU. EU je společenství 27 členských zemí složených z obyvatelstva mnoha kulturních, politických a společenských odlišností. Francouzského, italského či dánského kuřáka z nižší společenské vrstvy, by ani ve snu nenapadlo kouřit něco, co kvalitou tabáku a způsobem použití ke kouření určeno není. V našich ekonomických podmínkách je poměr mezi cenou a kvalitou chápán zcela jinak. Konzumenti ve větší míře, než je tomu na západ od našich hranic běžné, prostě upřednostňují levný, i když ke kouření nekvalitní tabák. Ten se kouří sice špatně, ale hlavně téměř zdarma. Především zakládající země EU stojí před legislativním problémem, jak upravit doposud fungující právní normy i pro nově přijaté členy tak, aby nedocházelo k daňovým únikům v rámci celé EU. Je jisté, že proces přibližování se ekonomickým a právním standardům zemí EU a EU jako takové bude dlouhodobějšího rázu.

¹⁶¹V Kanadě kuřákům pomalu, ale jistě odzvánějí. Dostupné z WWW: http://cestovani.idnes.cz/v-kanade-kurakum-pomalu-ale-jiste-odzvaneji-fed/igsvet.asp?c=A010608_100909_kanada_hop

6 SOUDNÍ KONTROLA VEŘEJNÉ SPRÁVY Z POHLEDU PRAXE DAŇOVÉHO ÚŘEDNÍKA

Při správě daní se setkáme s mnohými zásadními otázkami ve věci zákonnosti výběru daní. ZSDP jako procesně právní předpis nám říká, že správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat, nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době¹⁶². A jedna ze základních zásad daňového řízení konstatuje, že při správě daně jednají správci daně v řízení o daních (dále jen "daňové řízení") v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chrání zájmy státu a dbají při tom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení¹⁶³. Jak však postupovat v případech, kdy se daňové řízení zastaví na hraně zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů? Platí známý Colbertův¹⁶⁴ výrok, že „*vymáhat daně znamená škubat husu tak, abychom získali co nejvíce peří s co nejmenším syčněním*“ (jinak řečeno, umění vybírat daně se v podstatě neliší od dovednosti škubat husy)¹⁶⁵? V novodobé a moderní organizaci správy daní již tomu tak není. Každý nejistý nebo vadný krok správce daně vede ke snížení příjmů veřejných rozpočtů a k náhradě škody, což se v obecném správním řízení tak často nevyskytuje. Odlišnost systému správy daní v České republice a vyspělých státech EU, spočívá právě v právní jistotě výběru daní. Jejich přesnému a jasnému vymezení zákony, zejména kdo je plátce a kdy vzniká daňová povinnost. Tím mají všechny zúčastněné strany, daňové orgány, daňové subjekty a nakonec i soudy při své rozhodovací činnosti ulehčenou pozici.

Právní teorie definuje pojem „daň“ jako plnění, kde je na rozdíl od plnění dobrovolného o nucený, autoritativně uložený závazek k plnění ve prospěch veřejnoprávní korporace, a to bez ohledu na vnější označení, jenž však musí být uložen na základě zákona¹⁶⁶. Na konkrétních kauzách jsme si ukázali, jak je v některých případech složité, uložit plnění na základě a v rámci zákona. V některých případech správní soudy usoudily, že se

¹⁶² § 1 odst. 2 ZSDP

¹⁶³ § 2 odst. 1 ZSDP

¹⁶⁴ Jean-Baptiste Colbert (1619 – 1683). Tvůrce francouzského merkantilismu.

¹⁶⁵ Jean-Baptiste Colbert. Dostupné na WWW: <http://www.financnici.cz/jean-baptiste-colbert>

¹⁶⁶ KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktual. vyd. Olomouc: Anag, 2005, str. 14

jednalo o nezákonný zásah státního orgánu do subjektivních práv právnických a fyzických osob a tím při soudním přezkoumání zajistily zákonnost plnění daňových povinností. Ale v žádném případě to nemůžeme posuzovat, jako úmysl správce daně přivést daňové subjekty „na mizinu“. Měl pouze takové indicie, na základě kterých se domníval, že jeho rozhodnutí bude správné. A většina prohraných soudních sporů spočívá v důvodu procesních pochybení správce daně, než v jeho záměru „překrucovat“ daňové zákony. V desítkách jiných případů je postup daňových orgánů shledán správními soudy jako oprávněný.

S některými daněmi se jednotlivec nebo právnická osoba nikdy nesetkají, nemusí dědit, nemusí mít nemovitost, nemusí vyrábět či dovážet výrobky podléhající spotřební dani. Ale každý se dříve či později setká s daňovými předpisy procesními, protože každý úkon vykonaný ohledně daní je úkonem podle těchto předpisů. A jejich neznalost, neznalost práv a povinností, může mít někdy nepříjemné následky¹⁶⁷. Daňové delikty jsou obecně pokládány za jedny z nejzávažnějších a trestní zákoník na nich ve svých sazbách pamatuje¹⁶⁸. V této práci se ale zabýváme správním a daňovým právem v návaznosti na systém kontroly veřejné správy správními soudy a rozhodovací činností soudů. A souvislost mezi rozhodováním správních soudů a daňovými delikty je víc než příčinná. Aby byl někdo za daňový únik odsouzen, musí prvotně existovat titul, na základě kterého se daňového úniku dopustil. Někaké rozhodnutí, platební výměr, že státu vznikla škoda. A to musí být pravomocné. Jednou ze základních zásad daňového řízení je, že zkrácená daň musí být doměřena¹⁶⁹. Jestliže ve stanovené lhůtě napadne žalobce toto rozhodnutí u správního soudu a je úspěšný, není na čem trestní stíhání za daňové úniky postavit a s největší pravděpodobností bude zastaveno. I proto musí být odpovědnost daňových orgánů za správnost vydaných rozhodnutí vysoká.

Některé specifické procesní otázky týkající se správy daní jsou řešeny v jednotlivých daňových zákonech, neboť určité instituty se mohou vyskytovat právě a pouze u té které konkrétní daně. Jedná se např. o stanovení odchylných lhůt pro podání daňového přiznání, rozdílné stanovení délky zdaňovacího období, pravidel pro registraci daňových subjektů, vzniku daňové povinnosti apod..

¹⁶⁷ BONĚK, V. Zákon o správě daní a poplatků. Komentář. 1. vyd. Praha: CODEX Bohemia, 1997, str. 7

¹⁶⁸ §§ 240 a 241 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník

¹⁶⁹ § 2 odst. 6 ZSDP

Je potřeba také zmínit, že přetváření zákona prostřednictvím soudní rozhodovací praxe trpí jednou podstatnou nevýhodou oproti změně zákona klasickou legislativní cestou. Nemohou být využita přechodná ustanovení, která by předcházela případným tvrdostem. Ustanovení zákona jsou tak přetvářena de facto se zpětnou účinností, kdy zákonodárce nemá šanci na nově vzniklou situaci adekvátně reagovat. Navíc oblast správy daní je specifická v tom, že zpravidla každá taková změna je provázena nepříznivým dopadem na veřejné rozpočty. V současné době světové ekonomické krize, stavu veřejných rozpočtů v České republice a prudce se zvyšujícího rozpočtového schodku, je to zvláště ožehavý problém.

ZÁVĚR

Je přirozené, že text každého zákona bývá následně dotvářen soudním rozhodováním. Je to reakce na životní situace, které nelze nikdy při jeho přijetí dostatečně předvídat. Pro oblast správy daní platí, že soudní rozhodování nepřineslo jen konkretizaci obecných pravidel stanovených zákonem, ale i změny výkladu mnohých ustanovení, anebo dokonce uplatňování nových principů a to v takové míře, že jednotlivá ustanovení zákona není prakticky možné bez znalosti rozhodovací praxe soudů vykládat a aplikovat.

Je přinejmenším sporné, zda tuto situaci může samotná rozhodovací praxe správních soudů změnit k lepšímu o to víc, když není při řešení některých, a to nikoliv nepodstatných, otázek jednotná. Nadále také dochází k dílčím novelám, které znamenají zásahy do potenciálně ustáleného výkladu a znemožňují tak jeho další stabilizaci.

Pokusíme se o malou úvahu. Jde zlepšit, zefektivnit a zrychlit správní soudnictví? A lze předpokládat novelizaci SŘS za tímto účelem? Určitě v některých otázkách ano. Jak jsme konstatovali, kasační stížnost je mimořádný opravný prostředek proti rozhodnutí krajských soudů. Ovšem fakticky je využíván jako řádný a nezasvěcenému pozorovateli se, na základě množství podaných kasačních stížností, tak jeví jako běžný opravný prostředek. Připomeňme ustanovení o nepřijatelnosti kasační stížnosti, které bylo včleněno do SŘS vzhledem k množství stížností od azylových žadatelů. Omezení možnosti podání kasační stížnosti v některých případech, např. u správního řízení ve věcech přestupků, by vedlo i ke zkrácení doby soudního přezkoumání a neúměrného prodlužování lhůt vedoucích ke konečnému soudnímu verdiktu. Doba soudního přezkoumání je problémem obecně, ve správním soudnictví nejsou výjimkou mnohaleté spory např. ve stavebně územním řízení, kde právní nejistota ohledně výsledku řízení přispívá k faktickému „zakonzervování“ některých staveb (např. dálnic). Není vždy viníkem pouze správní orgán a složitost správního řízení. Nabízí se úvaha o možnosti zrušit rozhodnutím NSS současně s rozhodnutím krajského soudu i rozhodnutí žalovaného správního orgánu, a to z důvodu výlučně nesprávného právního posouzení nebo takové vady, spočívající v tom, že správní orgán nepřihlédl např. k prekluzivním lhůtám.

V kontinentálních evropských systémech nejsou precedenty prameny práva a ani soudy nemají možnost dotvářet pomocí interpretaci právo, pouze jej vykládají při jeho aplikaci. Tento výklad, ale není obecně právně závazný. V kapitole o Ústavním soudu jsme se nad vlivem precedentů na judikaturu našich soudů již zamýšleli. Závaznost precedentů je tématem, které se týká nejen zemí právního systému common law. Co přesně může za-

vazovat soudce k rozhodnutí dle předchozích případů? Používání přirozeného práva, tedy hledání spravedlnosti podobným způsobem jako je tomu v anglosaském právu, může být jedním ze směrů, který by českému soudnictví třeba i prospěl. Není potřeba legislativních směrů a rozmnožování paragrafů. Zkušenostmi obdaření soudci, kteří umí přirozené právo transformovat do judikatury, a tím i do života společnosti, by byli hybnou silou pro zlepšení kvality celého soudního systému. Svým způsobem tomu tak může být. Judikatura NSS má vliv na rozhodování případů téhož druhu krajskými soudy a interpretace obsažená v rozhodnutích NSS, publikována ve Sbírce rozhodnutí NSS, musí být následně respektována.

Kritikové správního soudnictví a jeho systému poukazují, že vzhledem k množství projednávaných kasačních stížností, je roli NSS možné posuzovat (s menší dávkou nadsázky) jako roli soudu „druhé instance“, než jako vrcholného soudu, rozhodujícího ve správním soudnictví a sjednocujícího rozhodovací praxi soudů, který hledá pomyslnou soudní spravedlnost. V této práci je publikováno dostatek důkazů o tom, že práce NSS je naopak na velmi vysoké odborné právní úrovni prestižního soudu. NSS se vypracoval nejen do role „sjednotitele“ judikatury správních soudů, ale sám i právo vytváří (např. Rozsudek NSS ze dne 7. 5. 2008, č.j. 1 As 35/2008 – 51, ve věci nutné obrany), a to je dobrý předpoklad pro funkci správního soudnictví, jako jednoho z článků kontroly veřejné správy, ale i pro budoucnost moderního, právně demokratického státu, který je součástí Evropské unie.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] BONĚK, V. Zákon o správě daní a poplatků. Komentář. 1. vyd. Praha: CODEX Bohemia, 1997. 357 s. ISBN 80-85963-30-2.
- [2] ČERNÝ, P., DOHNAL, V., KORBEL, F., PROKOP, M. Průvodce novým správním řádem. 1. vyd. Praha: Linde, 2006. 439 s. ISBN 80-7201-600-8.
- [3] FILIP, J., SVATOŇ, J., ZIMEK, J. Základy státovědy. 3. opr. a zkrác. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2002. 264 s. ISBN 80-210-3023-2.
- [4] HENDRYCH, D. Správní věda. Teorie veřejné správy. 1. vyd. Praha: ASPI, 2003. 195 s. ISBN 80-86395-86-3.
- [5] HENDRYCH, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 7. vyd. Praha: C.H.Beck, 2009. 875 s. ISBN 978-80-7400-049-2.
- [6] KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 4. aktual. vyd. Olomouc: Anag, 2005. 711 s. ISBN 80-7263-269-8.
- [7] MIKULE, V. Správní právo a veřejná správa na území České republiky od roku 1948. In Právněhistorické studie 35. 1. vyd. Praha: Karolinum, 2000. 318 s. ISBN 80-246-0039-0.
- [8] POMAHAČ, R., VIDLÁKOVÁ, O. Veřejná správa. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2002. 278 s. ISBN 80-7179-748-0.
- [9] SCISKALOVÁ, M., GONGOL, T. Správní právo. Distanční studijní opora. 1. vyd. Karviná: Slezská univerzita v Opavě, 2006. 129 s. ISBN 80-7248-371-4.
- [10] VOPÁLKA, V., MIKULE, V., ŠIMŮNKOVÁ, V., ŠOLÍN, M. Soudní řád správní. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2004. 338 s. ISBN 80-7179-864-9.

Judikatura:

- [11] Sbírka rozhodnutí NSS
- [12] Sbírka rozhodnutí Ústavního soudu
- [13] Rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 12. 2007, č.j. 22Ca 351/2006
- [14] Rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 12. 2007, č.j. 22Ca 171/2006
- [15] Rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 11. 2008, č.j. 22Ca 191/2007
- [16] Rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 6. 2008, č.j. 30Ca 77/2007
- [17] Rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 5. 2005, č.j. Ca 280/2004

Internetové zdroje:

- [18] KŘEPELKA, F. Vstup do Evropské unie a české ústavní soudnictví. Institut pro evropskou politiku EUROPEUM [online]. 2003 [cit. 2010-03-22]. Dostupný z WWW: http://www.europeum.org/doc/arch_eur/Soudnictvi_podklad_Krepelka.pdf
- [19] ONDRÝSEK, R. Uplatnění nároku na náhradu škody v daňovém řízení. Daně a právo v praxi [online]. 2009, č. 3 [cit. 2010-03-22]. Dostupný z WWW: <http://www.danarionline.cz/dp/cs/archiv/dokument/&doc>
- [20] *Efektivní pěstování tabáku*. [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z WWW: <http://www.pestovanitabaku.szm.com/>.
- [21] *Evropský parlament* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupný z WWW: <http://www.europarl.europa.eu/>.
- [22] *Finanční zpravodaj* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://www.mfcr.cz/>.
- [23] *Jean Baptiste Colbert* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://www.financnici.cz/>.
- [24] *Nejvyšší správní soud* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://www.nssoud.cz/>.www.nssoud.cz
- [25] *Právní rádce* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupný z WWW: <http://www.pravniradce.ihned.cz/>.
- [26] *Přístup k právu Evropské unie* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupný z WWW: <http://www.EUR-lex.europa.eu/>.
- [27] *Ústavní soud České republiky* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <http://www.concourt.cz/>.
- [28] *Kolem světa* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupný z WWW: <http://www.cestovani.idnes.cz/>.
- [29] *Vyhledávání rozhodnutí Ústavního soudu* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupné z WWW: <http://www.nalus.usoud.cz/>.
- [30] *Výroční zpráva české daňové správy 2007 a 2008*. [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupná z WWW: <http://www.cds.mfcr.cz/>.
- [31] *Zprávy Hospodářských novin* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupné z WWW: <http://www.ihned.cz/>.

Právní předpisy

Vnitrostátní právní předpisy:

[32] Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, ve znění pozdějších předpisů

[33] Ústavní zákon č. 150/1948 Sb., Ústava Československé republiky, ve znění pozdějších předpisů

[34] Ústavní zákon č. 100/1960 Sb., Ústava Československé socialistické republiky, ve znění pozdějších předpisů

[35] Ústavní zákon č. 155/1969 Sb., kterým se mění a doplňuje hlava osmá Ústavy, ve znění pozdějších předpisů

[36] Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

[37] Základní zákon státní č. 144/1867 ř. z., o moci soudcovské, ve znění pozdějších předpisů

[38] Zákon č. 36/1876 ř. z., o zřízení správního soudu, ve znění pozdějších předpisů

[39] Zákon č. 3/1918 Sb., o nejvyšším správním soudě a o řešení kompetenčních konfliktů, ve znění pozdějších předpisů

[40] Zákon č. 158/1920 Sb., o správním soudnictví u úřadův okresních a župních, ve znění pozdějších předpisů

[41] Zákon č. 221/1924 Sb., o pojištění zaměstnanců pro případ nemoci, invalidity a stáří, ve znění pozdějších předpisů

[42] Zákon č. 65/1952, o prokuratuře, ve znění pozdějších předpisů

[43] Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů

[44] Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů

[45] zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

[46] Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů

[47] Zákon č. 519/1991 Sb., kterým se mění a doplňuje občanský soudní řád a notářský řád, ve znění pozdějších předpisů

[48] Zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů

[49] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

[50] Zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

- [51] Zákon č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů
- [52] Zákon č. 247/1995 Sb., o volbách do Parlamentu České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- [53] Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu, ve znění pozdějších předpisů
- [54] Zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích, ve znění pozdějších předpisů
- [55] Zákon č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci, ve znění pozdějších předpisů
- [56] Zákon č. 148/1998 Sb., o ochraně utajovaných skutečností, ve znění pozdějších předpisů
- [57] Zákon č. 130/2000 Sb., o volbách do zastupitelstev krajů, ve znění pozdějších předpisů
- [58] Zákon č. 340/2000 Sb., o změně zákona o politických stranách, ve znění pozdějších předpisů
- [59] Zákon č. 491/2001 Sb., o volbách do zastupitelstev obcí, ve znění pozdějších předpisů
- [60] Zákon č. 6/2002 Sb., o soudech a soudcích, ve znění pozdějších předpisů
- [61] Zákon č. 131/2002 Sb., o rozhodování některých kompetenčních sporů, ve znění pozdějších předpisů
- [62] Zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů
- [63] Zákon č. 151/2002 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů
- [64] Zákon č. 62/2003 Sb., o volbách do Evropského parlamentu, ve znění pozdějších předpisů
- [65] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- [66] Zákon č. 22/2004 Sb., o místním referendu, ve znění pozdějších předpisů
- [67] Zákon č. 350/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 325/1999 Sb., o azylu a o změně zákona č. 283/1991 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o azylu), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony
- [68] Zákon č. 186/2006 Sb., o změně některých zákonů souvisejících s přijetím stavebního zákona a zákona o vyvlastnění, ve znění pozdějších předpisů
- [69] Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- [70] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

[71] Vládní nařízení č. 8/1928, o řízení ve věcech náležejících do působnosti politických úřadů (správní řízení)

[72] Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 344/2003 Sb., kterou se stanoví požadavky na tabákové výrobky, ve znění pozdějších předpisů

Mezinárodní právní předpisy:

[73] Směrnice Rady 92/83/EHS, o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů, ve znění pozdějších předpisů

[74] Směrnice Rady 92/80/EHS, o sblížování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret, ve znění pozdějších předpisů

[75] Směrnice Rady 95/59/ES, o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů

[76] Směrnice Rady 2001/37/ES, o sblížování právních a správních předpisů členských států týkajících se výroby, obchodní úpravy a prodeje tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů

[77] Směrnice Rady 2010/12/EU, kterou se mění směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků a směrnice 2008/118/ES

[78] Smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii

Znění použitých právních předpisů je ve stavu k datu 31.03.2010.

Ostatní zdroje:

[79] Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád

[80] Intranet GŘC

[81] Jednací řád NSS

[82] TABÁK (pěstování, výrobky, legislativa). Praha: GŘC, 2005

[83] Pokyn č. D - 308, o stanovení lhůt v daňovém řízení

[84] Právní informační systém ASPI. Intranet GŘC. Server aspi.cs.mfcr.cz.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

EU	Evropská unie
DŘ	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.
GŘC	Generální ředitelství cel.
NSS	Nejvyšší správní soud.
OSŘ	Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů.
SŘ	Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů
ZSDP	Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
ZSPD	Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

SEZNAM TABULEK

Tab.1. Statistické vyhodnocení rozhodovací činnosti NSS	str. 31
---	---------

SEZNAM PŘÍLOH:

Příloha P I: Agenda NSS podle druhů řízení

PŘÍLOHA P I: AGENDA NSS PODLE DRUHŮ ŘÍZENÍ REJSTŘÍKOVÉ ZNAČKY

Ads – řízení o kasačních stížnostech ve věcech důchodového pojištění, důchodového zabezpečení, nemocenského pojištění, nemocenské péče v ozbrojených silách, uchazečů o zaměstnání a jejich hmotného zabezpečení podle předpisů o zaměstnanosti, sociální péče a státní sociální podpory, odškodnění jednorázovými peněžními částkami, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zdravotního pojištění, zdravotnictví a hygieny, sociálně-právní ochrany dětí, zaměstnanosti, bezpečnosti práce a zájmové a profesní samosprávy

Afs – řízení o kasačních stížnostech ve věcech daní, poplatků, cel, účetnictví, ochrany zahraničních investic, cen, cenných papírů, kolektivního investování, penzijních fondů a penzijního připojištění, pojišťovnictví, ochrany hospodářské soutěže a veřejných zakázek, puncovníctví a loterií a jiných podobných her

Ans – řízení o kasačních stížnostech ve věcech ochrany proti nečinnosti správního orgánu

Ao – řízení o návrhu na zrušení opatření obecné povahy nebo jeho části

Aprk – řízení o návrhu na určení lhůty k provedení procesního úkonu krajským soudem (§ 174a zákona č. 6/2002 Sb., o soudech a soudcích, ve znění pozdějších předpisů)

Aprn – řízení o návrhu na určení lhůty k provedení procesního úkonu Nejvyšším správním soudem (§ 174a zákona č. 6/2002 Sb., o soudech a soudcích, ve znění pozdějších předpisů)

Aps – řízení o kasačních stížnostech ve věcech ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu

As – řízení o kasačních stížnostech v ostatních věcech

Azs – řízení o kasačních stížnostech ve věcech mezinárodní ochrany

Komp – řízení o kompetenčních sporech podle § 97 a násl. SŘS.

Konf – řízení ve věcech kompetenčních sporů podle § 2 z. č. 131/2002 Sb., o rozhodování některých kompetenčních sporů

Na – ostatní věci

Nad – postoupení věci podle § 7 odst. 6 SŘS; příkázání věci podle § 9 SŘS

Nao – rozhodování o vyloučení soudce pro podjatost podle § 8 odst. 3 SŘS

Obn – obnova řízení:

a) ve věcech politických stran a politických hnutí, v nichž soud rozhodoval v prvním stupni

b) ve věcech řízení o kasačních stížnostech o ochraně před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu

Pst – řízení ve věcech politických stran a politických hnutí podle § 94 a násl. SŘS

Vol – řízení ve věcech volební podle § 88 a násl. SŘS

