



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **T. V.**, zastoupeného Ing. Davidem Hubalem, daňovým poradcem se sídlem UNTAX, s. r. o., U Továren 256/14, Praha 10, s adresou pro doručování P. O. Box 96, 501 01 Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 18. 11. 2008, č. j. 30 Ca 172/2007 - 39,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce Ing. Davida Hubala do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení částku 2400 Kč.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

[1] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové. Tímto rozsudkem krajský soud zrušil stěžovatelovo rozhodnutí ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7507/07-1300-607589. Citovaným rozhodnutím stěžovatel zamítl žalobcovo odvolání proti 11 platebním výměrům Finančního úřadu v Pardubicích (dále též „správce daně“) ze dne 18. 1. 2007, kterými mu byl sdělen předpis penále na dani z přidané hodnoty: pod č. j. 7464/07/248911/7690 za listopad 2002 ve výši 3350 Kč, pod č. j. 7465/07/248911/7690 za 1. čtvrtletí 2003 ve výši 862 Kč, pod č. j. 7466/07/248911/7690 za 2. čtvrtletí 2003 ve výši 7729 Kč, pod č. j. 7467/07/248911/7690 za 3. čtvrtletí 2003 ve výši 1158 Kč, pod č. j. 7468/07/248911/7690 za 4. čtvrtletí 2004 ve výši 1925 Kč,

pod č. j. 7469/07/248911/7690 za 1. čtvrtletí 2005 ve výši 872 Kč,
 pod č. j. 7470/07/248911/7690 za 3. čtvrtletí 2005 ve výši 1465 Kč,
 pod č. j. 7471/07/248911/7690 za 4. čtvrtletí 2005 ve výši 6128 Kč,
 pod č. j. 7472/07/248911/7690 za 1. čtvrtletí 2006 ve výši 2988 Kč,
 pod č. j. 7473/07/248911/7690 za 2. čtvrtletí 2006 ve výši 3487 Kč a konečně
 pod č. j. 7474/07/248911/7690 za 3. čtvrtletí 2006 ve výši 1402 Kč.

II. Obsah kasační stížnosti

[2] Stěžovatel proti tomuto rozsudku v kasační stížnosti uplatňuje důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), když namítá nesprávné posouzení některých právních otázek krajským soudem.

[3] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, podle něhož se nevypořádal s důvody, které žalobce uvedl ve svém odvolání proti rozhodnutí správce daně. Namítá, že žalobce pouze odkázal na ustanovení § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) a uvedl, že sankcionovat lze pouze nezaplacení daňové povinnosti nejpozději v den její splatnosti a že použití platby na úhradu jiné daňové povinnosti nelze chápat tak, že daňový dlužník je v prodlení; žalobce však neuvedl konkrétní data úhrady jednotlivých daňových povinností, ke kterým by se stěžovatel jako odvolací orgán měl podrobně vyjádřit. Zvolený postup byl odůvodněn jednotlivými ustanoveními daňového řádu, čímž se podle svého názoru stěžovatel jasně a srozumitelně vypořádal s jedinou v odvolání uvedenou námitkou. Zároveň odkazuje na rozsudek zdejšího soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, www.nssoud.cz, který se podle něho ztotožňuje s postupem správce daně v tomto případě.

[4] V odůvodnění kasační stížnosti stěžovatel poukazuje také na skutečnost, že se krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku ztotožňuje s postupem správce daně podle ust. § 59 odst. 2 a 5 daňového řádu. Uvedl totiž, že *„daňový subjekt tedy má právo určit, na úhradu které daně má být jeho platba použita a správce daně je jeho volbou vázán. Daňový řád však současně v ustanovení § 59 odst. 5 stanoví závazné pořadí úhrad daňových povinností a správce daně je povinen stanovené pořadí dodržet. Pokud tedy převedl žalobcem uhrazené částky na úhradu jeho starších nezaplacených daňových nedoplatků, postupoval tak, jak mu ukládá zákon.“*

[5] Na závěr své argumentace stěžovatel dodává, že z ustanovení daňového řádu, na která je v jeho rozhodnutí odkazováno, je naprosto zřejmé, že daňový subjekt fakticky neplatil své běžné daňové povinnosti, ale nejstarší nedoplatky na dani.

[6] Proto stěžovatel navrhuje, aby byl napadený rozsudek krajského soudu zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalobce

[7] Dle názoru žalobce se stěžovatel ve svém rozhodnutí, jež bylo napadeno žalobou, nevypořádal s námitkou žalobce ohledně nesprávné aplikace penále na daňové povinnosti podle ust. § 63 daňového řádu a plytké odkazy na zákonná ustanovení nelze považovat za vypořádání se s odvolacím důvodem ve smyslu ust. § 50 odst. 7 daňového řádu. Dále uvádí,

že výše uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu (č. j. 1 Afs 137/2004 - 62) považuje za zcela nepřipadný, když tento pouze vymezil rozsah přezkumu penále v tom smyslu, že nelze v rámci přezkumu penále přezkoumávat i rozhodnutí ve věci samé; o takový případ se dle žalobce v posuzované věci nejedná a stěžovatel ostatně tento rozsudek na předmětnou věc nikterak neaplikoval.

[8] Žalobce se ztotožňuje s hodnocením krajského soudu a považuje žalobou napadené rozhodnutí stěžovatele za nepřezkoumatelné. Z výše uvedených důvodů navrhuje, aby byla kasační stížnost jako nedůvodná zamítnuta.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost jako přípustnou dle ust. § 104 s. ř. s. a následně posoudil její důvodnost v mezích rozsahu kasační stížnosti.

[10] Je třeba uvést, že kasační stížnost je mimořádný opravný prostředek, kterým je možno napadnout rozhodnutí krajského soudu. Právě toto rozhodnutí je proto předmětem řízení, přezkoumávaným Nejvyšším správním soudem. Jestliže proto v nyní projednávané věci spočívá sedes materiae rozsudku krajského soudu v tom, že se žalovaný nevypořádal s řádně uplatněnou odvolací námitkou, která byla relevantní, a zatížil tak svoje rozhodnutí nepřezkoumatelností, musí se následný přezkum prováděný zdejším soudem zaměřit právě tímto směrem.

[11] Ze spisu ke kasačním námitkám vyplývá, že žalobce v období od listopadu 2002 do konce roku 2006 hradil částky vyměřené daně z přidané hodnoty, které byly v souladu s ust. § 59 odst. 5 daňového řádu správcem daně použity na úhradu nejstarších daňových nedoplatků na téže dani. Na základě této skutečnosti se žalobce podle správce daně dostal do prodlení s platbami daně z přidané hodnoty a vyměřil žalobci penále na této dani podle ust. § 63 téhož zákona v celkové výši 31 366 Kč. Proti tomuto rozhodnutí žalobce podal odvolání ke stěžovateli.

[12] Stěžovatel dříve citovaným rozhodnutím ze dne 23. 8. 2007 zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutím správce daně ze dne 18. 1. 2007 s odůvodněním, že správce daně při použití žalobcovy platby postupoval v souladu se zákonem (ust. § 59 daňového řádu) a konstatoval, že se ztotožňuje s vyměřením penále dle ust. § 63 daňového řádu.

[13] Jak však plyne z obsahu odvolání ze dne 6. 3. 2007 ve znění jeho doplnění ze dne 16. 4. 2007, žalobce rozporoval samotnou skutečnost, že řádně a včas neplatil penalizované daňové povinnosti. K tomu navrhl i provedení důkazu výpisem z osobního daňového účtu žalobce. Na to stěžovatel, jakožto odvolací správní orgán reagoval, tak, že částky vlastní daňové povinnosti za předmětná zdaňovací období žalobce uhradil, a to většinou v termínu splatnosti. Pouze u zdaňovacího období 3. a 4. čtvrtletí roku 2005 a 1. a 2. čtvrtletí roku 2006 došlo k mírnému opoždění, a to v rozmezí 1 až 6 dnů. Toto drobné zpoždění prý však nemělo vliv na sdělení předpisu penále. V dalším pak žalovaný v podstatě již jen konstatoval obsah ustanovení § 59 odst. 2, 5 daňového řádu.

[14] Právní názor, který vyslovil krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku, dle něhož „[n]evypořádá-li se správní orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí s odvolací námitkou, která je pro posouzení věci podstatná (v daném případě šlo de facto o odvolací

námítku jedinou), je tato skutečnost v rozporu s § 50 odst. 7 daňového řádu a způsobuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.“, je nepochybně souladný se zákonem a reflektuje rovněž ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008 - 71, rozsudek ze dne 14. 5. 2008, č. j. 2 Afs 78/2007 - 1 a rozhodnutí tam uvedená, vše na www.nssoud.cz). Zdejší soud dále poukazuje na judikaturu Vrchního soudu v Praze: „*Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje toliko obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí*“ (rozsudek ze dne 26. 02. 1993, č. j. 6 A 48/1992 - 23, in Správní právo 2/1994 pod číslem 27).

[15] Nejvyšší správní soud má za to, že právní názor obsažený v citované judikatuře plně dopadá i na výše popsanou situaci. Jestliže totiž v daném případě žalobce zpochybnil samotnou existenci penále, omezil se žalovaný pohříchu toliko na výše popsané zcela nekonkrétní konstatování a krajský soud proto zcela správně uvedl, že námitka žalobce nesměřovala proti postupu správce daně dle ust. § 59 odst. 5 daňového řádu, nýbrž proti důsledkům z této aplikace plynoucím. Nelze proto souhlasit ani s názorem obsaženým v kasační stížnosti, že z ustanovení daňového řádu, na která je v rozhodnutí o odvolání odkazováno, je naprosto zřejmé, že daňový subjekt fakticky neplatil své běžné daňové povinnosti, ale nejstarší nedoplatky na dani. Odůvodnění správního rozhodnutí totiž nemůže spočívat v pouhém odkazu na zákonná ustanovení, nýbrž v jejich interpretaci a aplikaci na konkrétní okolnosti případu. Bylo tedy povinností stěžovatele, aby náležitě odůvodnil, jaké nedoplatky a v jaké výši byly zjištěny a jakým způsobem a proč postupoval správce daně. Této svojí povinnosti však zjevně nedostál a krajský soud z tohoto důvodu jeho rozhodnutí zcela správně zrušil jako nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

[16] K argumentaci stěžovatele rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, zdejší soud souhlasí se žalobcem v tom, že na nastalou situaci nedopadá. Ratio decidendi tohoto rozsudku totiž spočívá v tom, že „*přezkoumává-li žalovaný rozhodnutí, kterým byl žalobci sdělen předpis penále, zjišťuje toliko, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost bradit celní dluh žalobci řádně sdělena, zda skutečně žalobce platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda se penále počítá v souladu s § 63 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tímto rozsahem přezkumu je pak při zachování zásady dispoziční vázán rovněž soud.*“ Krajský soud se tak nedostal do rozporu s citovaným právním názorem, jelikož žalovanému vytkl, že se nevypořádal s tím, zda vůbec žalobce porušil svoje daňové povinnosti – pohyboval se tedy zcela v intencích citovaného judikátu.

[17] Lze tak ve shodě s krajským soudem uzavřít, že citované rozhodnutí stěžovatele neodpovídá požadavkům kladeným v ust. § 50 odst. 7 daňového řádu a Nejvyšší správní soud neshledal, že by se krajský soud dopustil tvrzené nezákonnosti ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Ze všech shora uvedených důvodů tak Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[18] Stěžovatel, který neměl v tomto řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Žalobce naopak měl v řízení před Nejvyšším správním soudem plný úspěch, a proto má právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobci takové náklady vznikly v podobě nákladů na zastoupení daňovým poradcem a činily celkem 2400 Kč. Byly tvořeny odměnou za

jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) ve výši 1 x 2100 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů] a 1 x paušálem 300 Kč (§ 13 odst. 3 tarifu), viz § 35 odst. 2 s. ř. s. Nejvyšší správní soud proto rozhodl, že žalobce má právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 2400 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. července 2009

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu