



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Tomáše Foltase a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **R. M.**, zastoupený JUDr. Ludmilou Pávkovou, advokátkou se sídlem Krakovská 7, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 4. 2014, č. j. 62 Af 104/2012 - 92,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobce R. M. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 25. 4. 2014, č. j. 62 Af 104/2012 - 92, a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Brně (dále též „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 25. 4. 2014, č. j. 62 Af 104/2012 - 92, zamítl žaloby, kterými se žalobce domáhal přezkoumání a zrušení tří rozhodnutí (dále též „napadená rozhodnutí“) Finančního ředitelství v Brně (dále též „původní žalovaný“). Jednalo se o rozhodnutí ze dne 11. 9. 2012, č. j. 13427/12-1301-702127, jímž byla zamítnuta odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích (dále též „správce daně“) ze dne 2. 2. 2012, č. j. 10473/12/299921705843, č. j. 10474/12/299921705843, č. j. 10475/12/299921705843, č. j. 10479/12/299921705843, č. j. 10482/12/299921705843, č. j. 10493/12/299921705843, č. j. 10497/12/299921705843, č. j. 10500/12/299921705843, č. j. 10541/12/299921705843, č. j. 10544/12/299921705843, č. j. 10549/12/299921705843, č. j. 10554/12/299921705843 a č. j. 10558/12/299921705843, kterými byl žalobce podle ust. § 264 odst. 14 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a podle ust. § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o

správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále také „ZSDP“), vyrozuměn o předpisu úroků z prodlení úhrady daňových povinností na dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období prosinec 2006 až prosinec 2007 v celkové výši 1.525.806 Kč. Dále se jednalo o rozhodnutí ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12826/12-1100-709857, jímž bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí správce daně ze dne 2. 2. 2012, č. j. 10568/12/299921705843, kterým byl žalobce podle ust. § 264 odst. 14 daňového řádu a podle ust. § 63 ZSDP vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2006 do 31. 12. 2006 ve výši 1.831.828 Kč. A dále šlo o rozhodnutí ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12828/12-1100-709857, jímž bylo zamítnuto odvolání a potvrzeno rozhodnutí správce daně ze dne 2. 2. 2012, č. j. 10570/12/299921705843, kterým byl žalobce podle ust. § 264 odst. 14 daňového řádu a podle ust. § 63 ZSDP vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007 ve výši cca 1.206.844 Kč.

Krajský soud v rozsudku uvedl, že správce daně nepochybil, pokud při výpočtu úroku z prodlení postupoval podle ust. § 63 ZSDP, který byl již v době vydání platebních výměrů zrušen. Tento postup vyplývá z přechodných ustanovení daňového řádu, konkrétně z ust. § 264 odst. 14. Podle krajského soudu se dále původní žalovaný v napadených rozhodnutích přezkoumatelně vypořádal s namítanou nepřiměřeností úroků z prodlení. Byť tak učinil poměrně obecně, s ohledem na obecnou formulaci odvolacích námitek mu nelze v tomto směru nic vytýkat. Důvodná není ani námitka, že původní žalovaný pochybil, pokud nezkoumal výši nedoplatku, příp. existenci přeplatku žalobce na jiných daních. Obecná námitka týkající se výše nedoplatku byla vypořádána. Žalobce měl na osobním daňovém účtu evidován nedoplatek, a proto mu byl předepsán úrok z prodlení. Existenci přeplatků na dani žalobce v odvoláních nezmiňoval, proto se jimi původní žalovaný nemusel zabývat s ohledem na ust. § 114 odst. 2 daňového řádu. Původní žalovaný rovněž dostatečně objasnil, proč nepřijal jako důkazní prostředek žalobcem navrhované rozhodnutí Rady Euratom č. 597/2000, nařízení Rady Euratom č. 1150/2000 ani zprávu OECD z roku 2006, když měl za to, že pro posouzení přiměřenosti a správnosti úroku z prodlení jsou podstatné právní předpisy České republiky – konkrétně ZSDP a daňový řád.

Krajský soud dále uvedl, že úrok z prodlení nespadá do sféry správního trestání, jak se domníval žalobce (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011 - 82, a ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 - 43). Úrok z prodlení, stejně jako penále podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, zasahuje do majetkové sféry dlužníka, jeho základní funkcí je však paušalizovaná náhrada škody, jež státu vznikla zpožděním daňových příjmů. Nelze ji proto chápat jako správní delikt či jiné trestní provinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, na které by bylo možné uplatňovat obecné principy trestání. Nedošlo ani k promlčení práva podle ust. § 70 ZSDP, neboť žalobce byl vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení podle ust. § 63 odst. 6 ZSDP před uplynutím promlčecí lhůty. K námitce poukazující na uplynutí prekluzivní lhůty pro dodatečné doměření daňové povinnosti, krajský soud uvedl, že předmětem přezkumu jsou pouze napadená rozhodnutí, tedy rozhodnutí ve věci vyrozumění o předpisu úroků z prodlení, a nikoliv rozhodnutí ve věci dodatečného doměření daně. Námitkami, které žalobce poprvé uplatnil až při soudním

pokračování

jednání dne 25. 4. 2014 (duplicita úroku z prodlení, předčasnost vyrozumění o úroku z prodlení, absence hmotněprávního předpisu ve výroku rozhodnutí) se krajský soud nemohl zabývat, neboť byly uplatněny až po uplynutí lhůty k podání žaloby. Podle ust. § 71 odst. 2 s. ř. s. lze totiž žalobu rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. Nešlo ani o rozvedení dříve uplatněných žalobních bodů. Z uvedených důvodů proto krajský soud podané žaloby zamítl jako nedůvodné.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce R. M. jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost, kterou opřel o důvody obsažené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatel nesouhlasí s názorem krajského soudu ve vztahu k povaze úroku z prodlení. Má za to, že úrok z prodlení spadá do sféry správního trestání a při jeho stanovení je nutné aplikovat zásady trestního práva. Institut úroku z prodlení zároveň nelze zaměňovat s institutem daňového penále. Stěžovatel dále trval na tom, že stanovená výše úroků z prodlení je nepřiměřená a neodpovídá ústavnímu principu proporcionality. Na věc nelze aplikovat rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011 - 82, a ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 - 43, jak učinil krajský soud. Úrok z prodlení je pro stěžovatele nepřiměřeným břemenem, má rdousící efekt pro jeho podnikatelské aktivity a zasahuje do jeho osobního života. Sazba úroku z prodlení představuje správní trestání. Tím je však také penále podle ust. § 37b ZSDP, které bylo stěžovateli rovněž vyměřeno. Proto je nepřípustné, aby byl za stejný delikt trestán dvakrát. Správním orgánům stěžovatel vytýkal, že se při přezkumu úroku z prodlení nezabývaly samotnou výší nedoplatku, resp. existencí přeplatku na jiných daních. Stěžovatel žádal v této souvislosti správce daně o zaslání výpisů podle jednotlivých druhů daní z evidence, žádné odpovědi se mu však nedostalo. Stěžovatel poukázal na to, že mu byl úrok z prodlení stanoven v celkové výši 314.730,81 Kč duplicitně, což demonstruje formálnost odvolacího řízení, kdy žalovaný neuvedl, proč považuje úrok z prodlení za souladný s ust. § 63 ZSDP. Ačkoliv stěžovatel upozornil žalovaného na duplicitu stanoveného úroku na soudním jednání, úrok dosud nebyl opraven. Stěžovatel poukazoval i na vady ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Podle stěžovatele krajský soud pochybil, když se věcně nezabýval námitkou prekluze práva dodatečně daň doměřit. Krajský soud také pochybil, když se nezabýval námitkou, že odvolací řízení proběhlo v rozporu se zásadou projednací a stěžovatel nebyl seznámen s evidencí daní a jednotlivými předpisy částek a s platbami na jeho osobním daňovém účtu. Vadou řízení je i to, že řízení nebylo na žádost stěžovatele přerušeno z důvodu souběžně probíhajícího řízení o kasační stížnosti ve věci rozhodnutí o dodatečně doměřených daních, ke kterým byl předepsán předmětný úrok. Další vada řízení spočívá v tom, že krajský soud na jednání dne 25. 4. 2014 spojil řízení ve věci žalob proti rozhodnutím ze dne 11. 9. 2012, č. j. 13427/12-1301-702127, ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12826/12-1100-709857, a ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12828/12-1100-709857, ke společnému projednání. Krajský soud nezjišťoval ani existenci nedoplatku či přeplatku na jiných daních a vyšel pouze z údajů uvedených v rozhodnutí o odvolání, které obsahuje jen dodatečně doměřené daňové povinnosti, čímž zatížil řízení vadou, která mohla mít rovněž vliv na zákonnost rozsudku. Pokud se krajský soud odmítl ve svém rozsudku s ohledem na ust. § 71 odst. 2 s. ř. s. zabývat námitkami uplatněnými až u jednání dne 25. 4. 2014, považuje to stěžovatel za přepjatý formalismus, v rozporu s právem na spravedlivý proces, což je v rozporu s čl. 4 odst. 4 a čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Ze všech uvedených důvodů proto stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu ve výroku I. a II. zrušil, věc mu vrátil k dalšímu řízení a uložil žalovanému povinnost nahradit stěžovateli náklady řízení o kasační stížnosti.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti vyslovil souhlas se závěry krajského soudu. Žalovaný má rozsudek krajského soudu za plně přezkoumatelný, zákonný, založený na správném posouzení právní otázky. Také skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, má oporu ve spisech. S ohledem na text žalob krajský soud nepochybil, když se nevyjádřil k námitce poukazující na rozpor odvolacího řízení se zásadou projednací. Pokud jde o namítané nepřerušování řízení, poukázal žalovaný na ust. § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. K přerušování řízení nebyl důvod, neboť o daních, od nichž jsou předmětné úroky z prodlení odvozeny, již bylo pravomocně rozhodnuto, žaloby proti těmto rozhodnutím byly navíc zamítnuty. Žalovaný se dále ztotožnil s názorem krajského soudu v tom, že úroky z prodlení nejsou nepřiměřené a že úrok z prodlení nelze chápat jako sankci za správní delikt. Z uvedených důvodů proto žalovaný navrhl Nejvyššímu správnímu soudu, aby kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou a přiznal žalovanému v souladu s právním názorem Ústavního soudu vyjádřeným v nálezu Pl. ÚS 39/13 náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ust. § 109 odst. 3, 4 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z kasační stížnosti vyplývá, že ji stěžovatel podává z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tedy pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, pro vady v řízení před správními orgány, a také pro nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku či jinou vadu řízení před krajským soudem.

Jde-li o vytýkanou nepřezkoumatelnost [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], Nejvyšší správní soud konstatuje, že jde o vlastnost rozhodnutí správního soudu, ke které je povinen přihlížet z úřední povinnosti. K posouzení této vady řízení musel Nejvyšší správní soud přistoupit přednostně. Je tomu tak proto, že by bylo přinejmenším předčasné, aby se nejdříve zabýval právním posouzením věci samé, byl-li by současně napadený rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný nebo byl-li by založen na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku krajského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i *povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve

pokračování

správním soudnictví podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat především vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nálezný Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní soud vyslovil, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena*“. Ostatně Ústavní soud i v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: „*Soudy jsou povinny své rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny*.“

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyložil, že: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné*“. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 133/2004, pak vyslovil Nejvyšší správní soud názor, že: „*Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny*“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupném na www.nssoud.cz, že pokud „*z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“. Judikatuře Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, který byl uveřejněn pod č. 689/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) je jinak společný závěr, že „*není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 103*

odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“.

Nejvyšší správní soud s poukazem na shora uvedené konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní soud vyšel a jak o něm uvážil. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán dispoziční zásadou. Ponechat stranou nelze okolnost, že obsah odůvodnění rozhodnutí správního soudu v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči tomuto rozhodnutí ze strany účastníků řízení. Pokud by vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo žalobní námitky a zásadní argumentaci, o níž se opírá, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost.

Tak tomu ale v projednávané věci není. Krajský soud se zabýval všemi včas uplatněnými žalobními body, vyložil, proč nepřisvědčil námitkám stěžovatele a proč považuje jeho argumentaci za nesprávnou. Krajský soud tedy přezkoumatelným způsobem odůvodnil své závěry. Lze si jistě představit ještě podrobnější odůvodnění, avšak nosné úvahy z rozsudku krajského soudu dovodit lze a nejedná se tedy o nepřezkoumatelnost v intenzitě předpokládané výše citovanou judikaturou. Ostatně skutečnost, že stěžovatel se závěry krajského soudu polemizuje, svědčí o tom, že je si vědom, na základě jakých úvah krajský soud dospěl k uvedeným závěrům. Polemika stěžovatele se závěry krajského soudu by logicky nebyla možná, pokud by se soud s podstatnými otázkami vůbec nevypořádal a napadené rozhodnutí by z tohoto důvodu bylo nepřezkoumatelné.

Stěžovatel konkrétně spatřoval nepřezkoumatelnost rozsudku v tom, že se krajský soud odmítl zabývat námitkami uplatněnými u ústního jednání dne 25. 4. 2014. K tomu je třeba uvést, že podle ust. § 71 odst. 2 s. ř. s., lze rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. Žalobou napadená rozhodnutí byla vydána v roce 2012 a v témže roce nabyla právní moci. Krajskému soudu proto nelze vytýkat, že se nezabýval námitkami vznesenými až u ústního jednání dne 25. 4. 2014, když tyto byly uplatněny zjevně až po uplynutí dvouměsíční lhůty stanovené v ust. § 72 odst. 1 s. ř. s. Žalobní námitky takto pozdě vznesené, týkající se duplicity stanoveného úroku apod., jsou navíc kvalitativně zcela odlišné od námitky, ve které stěžovatel poukazoval na existenci nedoplatku či přeplatku na dani samotné. Nejde proto o pouhé rozvinutí argumentace k námitce již dříve uplatněné a krajský soud k těmto námitkám nemohl přihlédnout.

Stěžovatel dále spatřoval nepřezkoumatelnost rozsudku v tom, že se krajský soud nezabýval námitkou, že odvolací řízení proběhlo v rozporu se zásadou projednací a stěžovatel nebyl seznámen s evidencí daní a jednotlivými předpisy částek a s platbami na jeho osobním daňovém účtu. Těmito námitkami se krajský soud zabýval a vypořádal je

pokračování

dostatečně s ohledem na obecnou argumentaci stěžovatele. Krajský soud poukázal na ust. § 114 odst. 2 daňového řádu a uvedl, že stěžovatel v odvolání pouze obecně namítal, že „v předmětném období na této dani neměl nedoplatek“. S touto jeho námitkou se tedy zcela v intencích jejího obecného uplatnění původní žalovaný zabýval a uvedl, že na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatek evidoval, a proto úrok z prodlení předešal. V rozhodnutí přitom jednotlivé nedoplatky vyčíslil.

Pokud pak stěžovatel namítal, že měla být zjišťována existence přeplatku na jiných daních, Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že stěžovatel existenci přeplatků na dani v odvoláních vůbec nezmiňoval a žalovaný tak nebyl povinen tuto otázku vypořádávat. Ostatně stěžovatel i tento žalobní bod formuloval jen velmi obecným způsobem. Taková obecná tvrzení o vadách správních rozhodnutí zcela jistě neodpovídají nárokům, které na formulaci žalobních bodů ve smyslu ust. § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. klade judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78, dostupný na www.nssoud.cz). Správní soud není povinen ani oprávněn za žalobce konkrétní důvody nezákonnosti správního rozhodnutí dovozovat, tedy z vlastní iniciativy nahrazovat projev vůle žalobce a sám vyhledávat vady napadeného správního aktu (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 3. 1999, sp. zn. I. ÚS 164/97, a ze dne 19. 11. 1999, sp. zn. IV. ÚS 432/98, dostupné na www.nalus.usoud.cz). Nadto stěžovatel v řízení před správními orgány relevantně nedoložil, že by měl k datu vydání předmětných rozhodnutí konkrétní přeplatek na jiné dani. Správní soudy přitom posuzují zákonnost rozhodnutí ke skutkovému a právnímu stavu k datu vydání správního rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž ani Nejvyšší správní soud se nemůže zabývat právními a skutkovými novotami, tedy ani důkazními návrhy stěžovatele, které byly předloženy až v rámci řízení o kasační stížnosti (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004 – 49, ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 – 155, dostupné na www.nssoud.cz).

Krajskému soudu nelze vytýkat ani vypořádání námítky vztahující se prekluzi dodatečně stanovené daňové povinnosti. Krajský soud v rozsudku zřetelně objasnil, že předmětem přezkumu jsou v dané věci pouze napadená rozhodnutí ve věci vyrozumění o předpisu úroků z prodlení a nikoliv rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti. Krajský soud proto postupoval správně, když při přezkumu rozhodnutí ve věci vyrozumění o předpisu úroku z prodlení vycházel z pravomocného titulu – dodatečných platebních výměrů a otázku samotného dodatečného vyměření daně a s tím související otázky neposuzoval, když tato byla předmětem jiného řízení. Dvojímu projednání a rozhodování věci soudem o téže věci brání překážka litispendence. Připuštění možnosti projednávání téže věci ve více řízeních zároveň by totiž bylo v příkrém rozporu s principem právní jistoty a ideou předvídatelnosti soudního rozhodování (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 5 As 63/2011 – 86, dostupný na www.nssoud.cz). Nutno zdůraznit, že otázkou prekluze předmětných dodatečných platebních výměrů se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 4. 3. 2015, č. j. 8 Afs 71/2012 – 61, a ze dne 27. 5. 2015, č. j. 8 Afs 73/2012 – 160, dostupné na www.nssoud.cz, ve kterých potvrdil zákonnost předmětných dodatečných platebních výměrů. Poukazoval-li stěžovatel na nález Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2014, č. j. 7 Afs 68/2013 – 36, v nich nebyla posuzována identická skutková i právní situace, a závěry v nich obsažené tak nelze vztáhnout na danou

věc. Irelevantní je i poukaz stěžovatele na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 26. 3. 2014, č. j. 62 Af 83/2012 - 67, kterým bylo zrušeno rozhodnutí, jímž Finanční úřad v Hustopečích zamítl stěžovatelovy žádosti o posečkání s úhradou dodatečně doměřených daní. Uvedený rozsudek nemění nic na zákonnosti žalobou napadených rozhodnutí.

Krajský soud se rovněž podrobně zabýval otázkou promlčení práva podle ust. § 70 ZSDP, a dospěl ke správnému závěru, že k promlčení nedošlo, neboť stěžovatel byl vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení již v roce 2012, zatímco v případě daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za rok 2006 uplynula promlčecí lhůta až v roce 2013. Pokud pak šlo o daň z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za rok 2007, tato lhůta uplynula v roce 2014. V obou namítaných případech byl tedy stěžovatel vyrozuměn před uplynutím promlčecí lhůty.

Stěžovatel také poukázal na vadu řízení před krajským soudem, který spojil řízení ve věci žalob proti rozhodnutí ze dne 11. 9. 2012, č. j. 13427/12-1301-702127, vedené pod sp. zn. 62 Af 104/2012 a proti rozhodnutím ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12826/12-1100-709857, a ze dne 27. 9. 2012, č. j. 12828/12-1100-709857, vedené původně pod sp. zn. 62 Af 107/2012. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že podle ust. § 39 odst. 1 s. ř. s. může předseda senátu usnesením spojit ke společnému projednání samostatné žaloby směřující proti těmto rozhodnutím anebo proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí. Ke spojení se tedy hodí věci, které buď spolu skutkově souvisejí, nebo se týkají týchž účastníků (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2009, č. j. 7 Afs 66/2008 - 80, dostupný na www.nssoud.cz). V dané věci šlo o žaloby, jejichž jádrem byl přezkum zákonnosti úroku z prodlení úhrady daňových povinností na dani z přidané hodnoty a na dani z příjmu fyzických osob podle ust. § 63 ZSDP. S ohledem na tento společný základ a tentýž daňový subjekt, jemuž byl úrok z prodlení předepsán, Nejvyšší správní soud neshledal důvod, proč by bylo nutné vést o žalobách samostatná řízení. Krajský soud nařídil ústní jednání v obou řízeních na stejný den (25. 4. 2014, v 11:00 hod., respektive v 11:30 hod.). Pakliže krajský soud spojil obě řízení při prvním ústním jednání, nelze hovořit o porušení zásady předvídatelnosti, jak namítal stěžovatel. Postup krajského soudu tak byl zcela v souladu se zákonem a tato námitka není důvodná.

Stěžovatel dále vytýkal krajskému soudu, že nepřerušil soudní řízení z důvodu jiného probíhajícího řízení (řízení ve věci dodatečného doměření předmětných daní). Podle ust. § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. může předseda senátu usnesením přerušit řízení, jestliže zjistí, že probíhá jiné řízení, jehož výsledek může mít vliv na rozhodování soudu o věci samé nebo takové řízení sám vyvolá. Z uvedeného ustanovení plyne, že se jedná o fakultativní možnost přerušení řízení soudem (nikoliv obligatorní povinnost). V těchto případech je dáno ke zvážení správnímu soudu, resp. předsedovi senátu, zda řízení přeruší anebo nikoliv (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 1 Ans 6/2007 - 47, a ze dne 31. 8. 2012, č. j. 5 As 83/2011 - 273, dostupné na www.nssoud.cz). Jak plyne ze soudního spisu, krajský soud řádně odůvodnil, z jakého důvodu neshledal důvod k přerušení daného řízení, přičemž, jak již bylo výše uvedeno, tato řízení byla pravomocně skočena, a ke změně daňové povinnosti, od které se odvíjí i úrok z prodlení, nedošlo. Nejvyšší správní soud je proto toho názoru, že krajský soud řízení nezatížil vadou, která by měla za následek nezákonnost napadeného rozsudku.

pokračování

Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkami poukazujícími na nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Právní otázkou, jež měla být krajským soudem nesprávně posouzena, je otázka zákonnosti napadených rozhodnutí, kterými byl stěžovatel podle ust. § 63 ZSDP v návaznosti na přechodné ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu vyzooměn o předpisu úroku z prodlení. Stěžovatel s předepsanými úroky nesouhlasil a tvrdil, že spadají do sféry správního trestání, proto je na ně nutné aplikovat zásady správního trestání.

Podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, nezaplatí-li daňový dlužník splatnou částku daně nejpozději v den její splatnosti, je v prodlení (odstavec 1). Za každý den prodlení se počítá penále počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to od původního dne splatnosti. Daňový dlužník je povinen zaplatit za každý den prodlení penále ve výši 0,1 % z nedoplatku daně. Nedoplatky na poplatcích a příslušenství daně se nepenalizují. Penále stanovené podle tohoto ustanovení se uplatní nejdéle za 500 dnů prodlení; za každý další den prodlení se uplatní penále ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné v první den kalendářního čtvrtletí (odstavec 2).

Zákonem č. 230/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 85/1995 Sb., o státní statistické službě, ve znění pozdějších předpisů, a další související předpisy, byl novelizován mj. i § 63 ZSDP a místo penále byl od 1. 1. 2007 daňový dlužník, jenž se dostal do prodlení s platbou daně, povinen platit úrok z prodlení. Z přechodných ustanovení (čl. VI. bod 3 zákona č. 230/2006 Sb.) vyplývá, že se úprava úroku z prodlení obsažená v novelizovaném § 63 ZSDP použije pro daně, jejichž původní den splatnosti nastane po účinnosti tohoto zákona. Pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do účinnosti tohoto zákona, se použije § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006.

V posuzovaném případě nastal původní den splatnosti u všech předmětných daní, ke kterým byl předepsán úrok, po účinnosti zákona č. 230/2006 Sb., proto byla v dané věci aplikována právní úprava úroku z prodlení podle ust. § 63 ZSDP ve znění účinném po 1. 1. 2007.

Podle ust. § 63 odst. 1 ZSDP daňový dlužník je v prodlení, nezaplatí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.

Podle ust. § 63 odst. 2 ZSDP daňovému dlužníku vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně, a to ode dne původního dne splatnosti. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Úrok z prodlení se uplatní nejdéle za 5 let prodlení.

Nejvyšší správní soud dále zkoumal, zda lze úrok z prodlení podle ust. § 63 ZSDP chápat jako sankci za správní delikt, případně trestní obvinění podle čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.

Penále podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, představuje sankci za porušení „primární“ povinnosti, jíž je povinnost zaplatit daň řádně a včas (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 – 43, dostupný na www.nssoud.cz). Penále je příslušenstvím daně a sleduje tak její osud. Povinnost platit penále vzniká daňovému dlužníkovi přímo ze zákona, nezakládá ji správce daně vydáním platebního výměru. Platební výměr má jen charakter deklaratorního rozhodnutí, jímž správce daně sděluje daňovému dlužníkovi předpis penále, jež tu v důsledku jeho prodlení s uhrazením daňové povinnosti v určité výši k určitému datu *ex lege* existuje. Daňové penále podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, tak má především funkci paušalizované náhrady újmy, která státu vzniká, není-li daň zaplacená řádně a včas a musí-li si kvůli tomuto výpadku daňových příjmů opatřit peníze jiným způsobem (reflektuje cenu peněz). Současně v sobě penále zahrnuje rovněž funkci preventivní spočívající v motivaci daňového subjektu k řádnému a včasnému plnění jeho povinností. Penále plní částečně i funkci represivní a odstrašovací, neboť jeho sazby jsou relativně vysoké v prvním necelém roce a půl prodlení, zatímco po uplynutí tohoto období se přechodem na – fakticky nižší – sazbu penále (kopírující diskontní sazbu) zvýrazňuje druhá z funkcí penále, a sice výše uvedená funkce náhrady škody, jež státu vzniká zpožděním daňových příjmů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 16/2005 – 63, dostupný na www.nssoud.cz). Penále tedy nepochybně zasahuje do majetkové sféry daňového dlužníka, nicméně s ohledem na jeho základní funkci paušalizované náhrady škody jej nelze chápat jako sankci za správní delikt či trestní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy (srov. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ve věci Jussila proti Finsku, stížnost č. 73053/01). Jelikož penále podle ust. § 63 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006 nelze chápat jako sankci za správní delikt, nelze při jeho stanovení aplikovat zásady trestního práva hmotného (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2011, č. j. 1 Afs 1/2011 – 82, dostupný na www.nssoud.cz).

Stěžovatel má na rozdíl od krajského soudu za to, že instituty penále podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, a úroku z prodlení podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném po 1. 1. 2007, jsou zcela odlišné. Výše uvedené závěry se tudíž na úrok z prodlení nevztahují, a proto je třeba při jeho stanovení aplikovat zásady trestního práva.

Nejvyšší správní soud se s názorem stěžovatele neztotožnil. Úrok z prodlení podle ust. § 63 ZSDP nelze chápat jako sankci za správní delikt, tudíž při jeho stanovení nelze aplikovat stěžovatelem namítanou zásadu zákazu dvojího trestání, ani jinou zásadu trestního práva hmotného. Je tomu tak proto, že penále podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, nelze považovat za institut zcela odlišný od úroku z prodlení podle ust. § 63 ZSDP ve znění účinném po 1. 1. 2007. Úrok z prodlení je naopak velmi podobný institutu penále podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, a jeho právní úpravu do značné míry převzal (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2007, č. j. 1 Aps 2/2005 – 45, dostupný na www.nssoud.cz). Povaha penále se v předpisech daňového práva vyvíjela v souvislosti se změnami aplikované právní úpravy. Do 31. 12. 2006 byl upraven institut penále v ust. § 63 ZSDP. Ze znění citovaného ustanovení je patrné, že se vzhledem k současnému právnímu rozdělení sankčních institutů jednalo o kombinaci penále (roční úrok dosahoval v některých případech výše až 73 % p. a. za prvních 500 dnů prodlení) a úroku z prodlení (penále se počítalo za každý den prodlení a po 500 dnech se určovalo výpočtem z diskontní sazby České národní banky; srov.

pokračování

rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 - 43, č. 1889/2009 Sb. NSS). V mezidobí zákon č. 230/2006 Sb., který novelizoval zákon o správě daní a poplatků, rozdělil výše popsany institut s účinností od 1. 1. 2007 na penále (§ 37b) a úrok z prodlení (§ 63). Institut penále uvedenou změnou získal nový obsah – jednalo se o jednorázovou sankci danou procentuální sazbou z částky daně, odpočtu či ztráty nesprávně uvedené v daňovém přiznání; naproti tomu úrok z prodlení byl paušalizovanou náhradou za újmu způsobenou státnímu rozpočtu v důsledku prodlení při úhradě daně. Procentní sazba úroku z prodlení se odvíjí od repo sazby České národní banky, plynutím času jeho celková výše narůstá. Způsob vymezení tak reflektuje jak aktuální „cenu peněz“ při pozdní platbě, tak délku prodlení. Naproti tomu sazba penále podle ust. § 37b ZSDP je stanovena fixní neměnnou procentní částkou a není závislá na čase. Jde o jednorázový „trest“ za porušení povinnosti daňového subjektu uvést v daňovém přiznání údaje odpovídající skutečnosti. Na penále ve smyslu právní úpravy účinné od 1. 1. 2007, je nutné základní standardy trestání vyplývající z Úmluvy a z Listiny důsledně aplikovat, tyto garance se však nevztahují na úrok z prodlení, koresponduje-li jeho podstatným účelům (k tomu podrobněji srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014 - 57, dostupné na www.nssoud.cz). Námitka nesprávného posouzení povahy úroku z prodlení proto není důvodná.

Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkou přiměřenosti sazeb úroku z prodlení podle ust. § 63 ZSDP. Podle stěžovatele jsou tyto v rozporu s principem přiměřenosti, mají pro něj rdousící efekt a zasahují do jeho soukromého života.

Ani tuto námitku neshledal Nejvyšší správní soud jako opodstatněnou. Podle Nejvyššího správního soudu právní úprava úroku z prodlení obsažená v ust. § 63 ZSDP odpovídá ústavnímu principu proporcionality a není nepřiměřená. Úrok z prodlení, jak vyplývá z rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu (viz výše citovaná rozhodnutí), je paušalizovaná náhrada za újmu způsobenou státnímu rozpočtu v důsledku prodlení při úhradě daně. Zákonná úprava obsahuje přesná pravidla pro jeho výpočet a správní orgány nemají jinou možnost (např. stanovit nižší sazbu), než tato pravidla aplikovat. Stanovení zákonných pravidel pro výpočet úroku z prodlení (a s tím také spojená otázka jejich přiměřenosti) je věcí zákonodárce. V dané věci se jeho sazba odvíjí od repo sazby České národní banky, plynutím času jeho celková výše narůstá, čímž je reflektována aktuální „cena peněz“ při pozdní platbě i délka prodlení. Tímto je dán jeho základní ekonomický smysl. Jakkoliv je stěžovatel toho názoru, že výše jemu předepsaného úroku je vysoká, je třeba konstatovat, že především s ohledem na délku prodlení do jeho hmotněprávní sféry zasahuje způsobem odpovídajícím povaze a podstatě porušené primární povinnosti. Také v předchozí právní úpravě podle ust. § 63 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2006, bylo penále citelnou majetkovou sankcí, která v některých případech mohla představovat roční úrok až ve výši 73 %, přitom se však stále nejednalo o sankci nepoměrnou (srov. výše citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 159/2005 - 43, dostupný na www.nssoud.cz). Rozhodnutí, kterými byl stěžovatel vyrozuměn o předpisu úroků z prodlení, představují bezesporu zásah do majetkové sféry stěžovatele, neboť se tím jeho majetek snižuje o částku, kterou bude povinen zaplatit; jde tedy nejen o zásah do jeho vlastnického práva dle čl. 11 odst. 1 Listiny, ale současně i o zásah do práva na pokojné užívání majetku ve smyslu čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod (srov. nález Ústavního soudu ze dne 22. 7. 2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07, dostupný na

www.nalus.usoud.cz).). Zároveň však jejich funkce spočívá v motivaci daňového subjektu k řádnému a včasnému plnění jeho povinností a paušalizované náhradě újmy, která vzniká státu neplněním daňových povinností řádně a včas. Pokud jde o namítanou nepřiměřenost, takovou by v užším slova smyslu představovala zejména taková sankce, která by svojí povahou a podstatou vybočovala z povahy a podstaty finančněprávních vztahů. O nepřiměřené sankci by tak bylo možné uvažovat v případě, kdyby i za neúmyslné prodlení v placení daně (snad s výjimkou prodlení z hrubé nedbalosti) hrozila daňovému subjektu či osobám za něj jednatelům ztráta osobní svobody či jiná podobně citelná a majetkové podstatě finančněprávních vztahů vzdálená omezení jejich základních práv. Nepřiměřenou by byla i čistě majetková sankce, jejíž výše by byla ve zjevném nepoměru s rozsahem porušené povinnosti či na tomto rozsahu zcela nezávislá a zároveň nepřiměřeně vysoká (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 – 43, dostupný na www.nssoud.cz). O takovou situaci se však v dané věci, s ohledem na výše uvedené, nejedná. Naopak je třeba konstatovat, že také v tomto případě jde o čistě majetkovou, citelnou, ale nikoli nepoměrnou sankci, závislou na věcném a časovém rozsahu porušené povinnosti, zasahující hmotněprávní pozici daňového subjektu způsobem odpovídající povaze a podstatě porušené primární povinnosti.

S ohledem na výše uvedené lze v otázce zákonnosti napadeného rozsudku konstatovat, že krajský soud správně posoudil otázku povahy úroku z prodlení, když shledal, že tento nespadá do sféry správního trestání ani není v rozporu se zásadou přiměřenosti. Z hlediska zákonnosti rozsudku a jemu předcházejících správních rozhodnutí je přitom irelevantní námitka, že v dané věci nelze využít mimořádného opravného prostředku – prominutí příslušenství z důvodu odstranění tvrdosti. Ostatně obdobný závěr zaujal Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 100/2013 – 56, dostupném na www.nssoud.cz. Nejvyšší správní soud neshledal ani žádnou jinou nezákonnost.

Nejvyšší správní soud nepřisvědčil stěžovateli ani v námitkách poukazujících na vady řízení před správními orgány.

Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že správní orgány řádně zdůvodnily, z jakého důvodu a podle jakých právních ustanovení byly stěžovateli předepsány úroky z prodlení, jejich závěry mají oporu ve správním spisu a procesní postup při jejich předepsání byl v souladu se zákonem.

Stěžovatel namítal, že žalovaný nedostatečně posoudil soulad předepsaného úroku s ust. § 63 ZSDP. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že žalovaný postupoval zcela v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (k tomu srov. rozsudek ze dne 5. 12. 2008, č. j. 2 Afs 99/2008 – 52, dostupný na www.nssoud.cz). Žalovaný ve svých rozhodnutích vyšel z pravomocných rozhodnutí, jimiž byly stěžovateli dodatečně doměřeny předmětné daně, zároveň zjistil, že daňové povinnosti nebyly ve lhůtě splatnosti uhrazeny, a zabýval se také aplikací pravidel pro výpočet úroku z prodlení.

Pokud stěžovatel poukázal na to, že ze strany správních orgánů nebylo vyhověno jeho žádosti o zaslání výpisů podle jednotlivých druhů daní z evidence, je třeba k této námitce uvést, že tuto skutečnost stěžovatel relevantně nedoložil. Nadto není jasné, jakým

pokračování

způsobem by mělo tvrzené pochybení správních orgánů založit vadu řízení, jehož podstatou je přezkum rozhodnutí o předpisu úroku z prodlení, které byly vyměřeny v souladu s právní úpravou, podrobněji viz výše.

Stěžovatel správním orgánům dále vytýkal, že se nezabývaly samotnou výší nedoplatku. Nutno zdůraznit, že stěžovatel v podaném odvolání pouze obecně tvrdil, že „*v předmětném období na této dani neměl nedoplatek*“. S tímto obecným tvrzením se žalovaný ve svých rozhodnutích vypořádal, když zjistil, že stěžovatel na svém osobním daňovém účtu nedoplatek evidován měl, proto mu byl úrok předepsán. Ze správních rozhodnutí přitom vyplývají konkrétní částky daňového nedoplatku. Za těchto okolností stěžovateli nic nebránilo uvést alespoň konkrétní částku, se kterou nesouhlasí a důvod, pro který správce daně při doměření daně pochybil. Argumentace stěžovatele postavená na strohém tvrzení o neexistenci daňového nedoplatku v kontextu dané věci proto nemůže obstát.

Pokud jde o namítanou existenci přeplatků na jiné dani a duplicitu předepsaných úroků, tyto skutečnosti stěžovatel v odvoláních nenamítal. Ve vztahu k namítané duplicitě stěžovatel ve správním řízení nepředložil ani žádný platební výměr, na základě něhož mu měl být úrok z prodlení předepsán podruhé, ani rozhodnutí o odvolání vůči takovému platebnímu výměru. Obstojí tak právní názor krajského soudu, podle něhož nedošlo v dané věci k vadě v řízení před správními orgány.

Ze všech uvedených důvodů Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost stěžovatele směřující proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 4. 2014, č. j. 62 Af 104/2012 - 92, protože není důvodná (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1, věta první s. ř. s. ve spojení s ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud neshledal opodstatněným návrh žalovaného, aby mu bylo – ve smyslu nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 39/2013 ze dne 14. 10. 2014 a podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif – v případě úspěchu ve sporu přiznáno právo na paušální náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč. Je tomu tak proto, že rovnost účastníků řízení podle ust. § 36 odst. 1 s. ř. s. není narušena, pokud žalovanému správnímu orgánu není v soudním řízení správním, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhrada nákladů řízení. Ve smyslu ust. § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi, přičemž nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. Zásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního

řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle ust. § 13 odst. 3 advokátního tarifu (srov. nález Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13). *A contrario* z výše uvedeného vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníkovi řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 Afs 259/2014 - 56, ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 226/2014 - 33, ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20, a ze dne 19. 2. 2015, č. j. 7 Afs 6/2015 - 29, dostupné na www.nssoud.cz). O takový případ jde i v této věci. V případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. Povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na stěžovateli, aby hradil náklady vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1260/2007). Protože by žalovanému správnímu orgánu nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů i kdyby byl zastoupen advokátem, nemůže mu být tato náhrada přiznána ani v tomto případě, když zastoupen není (srov. i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 10. 2015, č. j. 7 Afs 214/2015 - 163).

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

V Brně dne 2. června 2016

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu