



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **Mgr. Ing. Pavla Buxbaumová**, se sídlem Masarykovo nám. 37, Uničov, insolvenční správkyňe dlužníka Energetika Návsí s. r. o., proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, **za účasti:** Energetika Návsí s. r. o., se sídlem Šemberova 66/9, Olomouc, zastoupena Mgr. Markem Gocmanem, advokátem se sídlem 28. října 438/219, Ostrava, v řízení o kasační stížnosti osoby zúčastněné na řízení proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 9. 4. 2019, č. j. 64 Af 1/2019 - 21,

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.

Odůvodnění:

I.

[1] Platebním výměrem ze dne 17. 4. 2018, č. j. 687088/18/3100-31471-804121, Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále též „správce daně“) vyrozuměl obchodní společnost Energetika Návsí s. r. o. (dále též „úpadce“) o její zákonné povinnosti uhradit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 8 a 9 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném pro rozhodné období (dále „rozpočtová pravidla“) ve výši 13 497 Kč (dále též „platební výměr na penále“). Penále vzniklo v souvislosti s prodlením s odvodem za porušení rozpočtové kázně uloženým úpadci platebním výměrem ze dne 4. 8. 2017, č. j. 1589909/17/3100-31471-804121 (dále též „platební výměr na odvod“).

[2] Žalovaný rozhodnutím ze dne 6. 11. 2018, č. j. 48762/18/5000-10480-712342, zamítl odvolání úpadce proti platebnímu výměru na penále a tento potvrdil (dále též „rozhodnutí o odvolání“).

II.

[3] Dne 8. 11. 2018 podal úpadce dlužnický návrh na zahájení insolvenčního řízení spojený s návrhem na řešení úpadku ve formě konkursu. Usnesením Krajského soudu v Ostravě - pobočky v Olomouci ze dne 14. 12. 2018, č. j. KSOL 20 INS 18371/2018 - A12, byl zjištěn úpadek a na majetek úpadce byl prohlášen konkurs. Žalobkyně, určená jako insolvenční správce úpadce, se žalobou podanou u Krajského soudu v Ostravě (dále též „krajský soud“) domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného i správce daně ve věci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem identifikovaným ve výroku tohoto rozhodnutí. Nepřisvědčil námitce, že orgány finanční správy měly s vydáním platebního výměru na penále vyčkat do doby, než bude rozhodnuto o žalobě směřující proti platebnímu výměru na odvod vedené u Krajského soudu v Ostravě - pobočka v Olomouci pod sp. zn. 65 Af 28/2018. Žaloba podaná proti platebnímu výměru na odvod nemá ze zákona odkladný účinek, přičemž úpadce o přiznání odkladného účinku v řízení sp. zn. 65 Af 28/2018 nepožádal. Podání žaloby proti platebnímu výměru na odvod tudíž nebránilo vydání platebního výměru na penále, a to ani při uplatnění zásady zdrženlivosti obsažené v § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „daňový řád“).

III.

[4] Úpadce (dále též „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Podle stěžovatele měly orgány finanční správy a následně i krajský soud v souladu se zásadou zdrženlivosti vyčkat do právní moci rozhodnutí soudu o žalobě směřující proti platebnímu výměru na odvod vedené u Krajského soudu v Ostravě - pobočka v Olomouci pod sp. zn. 65 Af 28/2018. Platební výměr na penále neměl být před rozhodnutím ve věci odvodu vydán, a pokud se tak stalo, mělo být řádně odůvodněno, proč bylo nutné tak učinit. Stěžovatel v této souvislosti poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02. Z uvedených důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se plně ztotožňuje s právním posouzením krajského soudu. Penále bylo vyměřeno v souvislosti s pravomocným a vykonatelným platebním výměrem na odvod. Stěžovatel sice platební výměr na odvod napadl žalobou, nepožádal však o přiznání odkladného účinku. Žalobu vzal nadto následně zpět. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

pokračování

[6] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

VI.

[7] Nejvyšší správní soud nejprve posuzoval, zda jsou v předmětné věci splněny veškeré podmínky řízení o kasační stížnosti stěžovatele. Vycházel přitom z rozsudku ze dne 10. 1. 2020, č. j. 5 Afs 100/2019 - 55, ve kterém se zdejší soud již zabýval shodnou procesní situací nastalou mezi shodnými účastníky řízení.

[8] Ve shodě s odkazovaným rozsudkem zdejšího soudu sp. zn. 5 Afs 100/2019 je proto nutno uvést, že kasační stížnost je podána oprávněnou osobou. Stěžovatel nebyl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo, avšak lze jej považovat za osobu zúčastněnou na tomto řízení, která tak byla rovněž oprávněna podat proti rozhodnutí krajského soudu kasační stížnost (§ 102 s. ř. s.).

[9] Nejvyšší správní soud hodnotil specifickou procesní situaci, kdy došlo k úpadku stěžovatele, jemuž vznikla povinnost uhradit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, a žalobu v dané věci podala jeho insolvenční správce, avšak kasační stížnost již Nejvyššímu správnímu soudu předložil prostřednictvím svého zástupce samotný úpadce, ačkoliv v předchozím řízení o žalobě nevystupoval jako účastník či osoba zúčastněná na řízení.

[10] Nejvyšší správní soud si je však vědom skutečnosti, že došlo ke změně právního názoru Nejvyššího správního soudu ohledně vztahu insolvenčního řízení a soudního řízení správního. Dle původní praxe Nejvyššího správního soudu bylo na příslušném správním soudu, aby posoudil, zda se v jím projednávané věci rozhoduje o právech a povinnostech, které se týkají majetkové podstaty nebo které mají být uspokojeny z majetkové podstaty (§ 263 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „insolvenční zákon“)). V takovém případě by bylo nejpozději rozhodnutím o prohlášení konkursu již zahájené soudní řízení správní ze zákona přerušeno (§ 263 odst. 1 insolvenčního zákona) a bylo by možné v něm pokračovat jen na návrh insolvenčního správce (§ 264 odst. 1 insolvenčního zákona). Pouze v případě, nepodal-li insolvenční správce ve stanovené lhůtě návrh na pokračování v řízení, mohl takový návrh podat dlužník (§ 264 odst. 2 insolvenčního zákona). Obdobně praxe správních soudů vycházela z toho, že nejpozději po prohlášení konkursu mohl dle § 249 odst. 1 insolvenčního zákona žalobu či jiný návrh ve správním soudnictví ohledně nároku dlužníka, jenž se týkal majetkové podstaty, podat pouze insolvenční správce, nikoliv dlužník samotný.

[11] V případech, kdy úpadce nabyt alespoň částečně oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, především v rámci řešení úpadku formou reorganizace, Nejvyšší správní soud již dříve shledal, že vzhledem ke vztahu úpadce a insolvenčního správce, především pokud jde o dohled insolvenčního správce nad úkony úpadce, je insolvenční správce osobou, která má na výsledku soudního řízení správního zájem a které je nutno přiznat postavení osoby zúčastněné na řízení [viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017 - 42, publ. pod č. 3686/2018 Sb. NSS (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná též na www.nssoud.cz)].

[12] V rozsudku ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017 - 121, publ. pod č. 3767/2018 Sb. NSS, potom rozšířený senát Nejvyššího správního soudu postoj ke vztahu insolvenčního řízení a řízení před správními soudy přehodnotil. Obecně shledal, že pokud je vedeno insolvenční řízení jako s dlužníkem s účastníkem soudního řízení správního, nemá taková skutečnost na řízení ve správním soudnictví vliv. Ustanovení § 140a, § 140b ani § 140c insolvenčního zákona, která se týkají přerušení řízení, respektive dalších právních účinků rozhodnutí insolvenčního soudu o úpadku dlužníka, se podle rozšířeného senátu na správní soudnictví nevztahují. Pokud jde o postavení úpadce, resp. dlužníka, vůči správním orgánům, rozšířený senát dospěl k závěru, že by bylo „i v rozporu s požadavky na soudní kontrolu veřejné správy zakotvenými v čl. 36 odst. 2 a 3 Listiny základních práv a svobod, aby v důsledku případných specifik insolvenčního řízení byl dlužník připraven o možnost, že nezákonný postup veřejné správy vůči jeho osobě bude zjištěn a autoritativně konstatován a že dlužník za něj získá patřičnou satisfakci“. Na uvedené rozšířený senát dále navázal závěrem v odstavci [70] zmiňovaného rozsudku: „Je zřejmé, že pokud rozhodnutí o úpadku nemá mít žádný vliv na soudní řízení ve správním soudnictví, nemůže mít ani vliv na procesní postavení dlužníka v rámci tohoto soudního řízení. Dlužník tedy je (či se může stát) i nadále účastníkem řízení ve správním soudnictví a má plné oprávnění v něm činit veškeré procesní úkony.“

[13] Stěžovatel, tedy úpadek, podáním kasační stížnosti zřejmě reagoval na tuto změnu právního názoru Nejvyššího správního soudu (byť tak mohl učinit již podáním žaloby) a přestože byla či stále je vedena u zdejšího soudu řada sporů, v nichž kasační stížnost podala insolvenční správce stěžovatele (žalobkyně), rozhodl se v projednávané věci podat kasační stížnost sám.

[14] Stěžovatel nebyl účastníkem řízení před krajským soudem, jeho procesní legitimaci k podání kasační stížnosti je však dle Nejvyššího správního soudu možné dovodit z výše uvedeného rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017 - 42. S ohledem na jeho závěr, podle něhož insolvenční správce je oprávněn vystupovat jako osoba zúčastněná na řízení ve věci návrhu úpadce vedené před správními soudy, lze obdobně dovodit právo úpadce na postavení osoby zúčastněné na řízení v případech, kdy je účastníkem řízení ve věci týkající se majetkové podstaty úpadce její insolvenční správce.

[15] Nejvyšší správní soud následně zkoumal, zda je kasační stížnost podána včas. Krajský soud se stěžovatelem jako s osobou zúčastněnou na řízení nejednal, resp. nevyzval ho dle § 34 odst. 2 s. ř. s. k tomu, aby soudu sdělil, zda bude v řízení uplatňovat práva osoby na něm zúčastněné. Stěžovateli tudíž nebyl krajským soudem doručen ani kasační stížností napadený rozsudek. Nejvyšší správní soud proto včasnost kasační stížnosti stěžovatele posuzoval dle § 106 odst. 2 věty druhé s. ř. s., neboť stěžovatele lze považovat za osobu, která práva osoby zúčastněné na řízení uplatnila teprve po vydání napadeného rozhodnutí krajského soudu. Dle § 106 odst. 2 s. ř. s. tak stěžovateli počala lhůta k podání kasační stížnosti běžet ode dne doručení rozhodnutí krajského soudu poslednímu z účastníků, tedy ode dne 10. 4. 2019, kdy bylo toto rozhodnutí doručeno žalobkyni i žalovanému. Vzhledem k tomu, že kasační stížnost stěžovatel podal dne 24. 4. 2019, byla dvoutýdenní lhůta zachována, a kasační stížnost lze tudíž považovat za včasnou.

pokračování

[16] Stěžovatel je v řízení zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.), jeho kasační stížnost je přípustná (§ 104 s. ř. s.) a byl Nejvyšším správním soudem osvobozen od soudních poplatků. Veškeré podmínky pro věcné posouzení kasační stížnosti jsou tedy splněny.

[17] Nejvyšší správní soud dále přistoupil k posouzení kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zároveň zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[18] Stěžovatel v kasační stížnosti namítl mj. naplnění kasačního důvodu dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

[19] Podle tohoto ustanovení platí, že kasační stížnost lze podat z důvodu tvrzené 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.

[20] Namítaný kasační důvod tedy zahrnuje tři možné situace. Za prvé může jít o situaci, kdy došlo k vadě 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. Tak je tomu tehdy, pokud skutková podstata je se spisy v rozporu, pokud skutkový materiál, jinak dostačující k učinění správného skutkového závěru, vedl k jiným skutkovým závěrům, než jaký učinil rozhodující správní orgán. Skutková podstata dále nemá oporu ve spisech, chybí-li ve spisech skutkový materiál pro skutkový závěr učiněný rozhodujícím orgánem, přičemž tento materiál je nedostačující k učinění správného skutkového závěru. Za druhé dopadá tento důvod na situaci, kdy při zjišťování skutkové podstaty byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost a pro tuto vytýkanou vadu měl soud napadené rozhodnutí zrušit. K této situaci Nejvyšší správní soud uvádí, že intenzita porušení řízení před správním orgánem musí být v přímé souvislosti s následnou nezákonností jeho rozhodnutí. Třetí možnost pokrytá citovaným ustanovením § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. se týká nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost, kterou je třeba posuzovat vždy ve spojení se zněním konkrétního rozhodnutí.

[21] Žádné takové vady Nejvyšší správní soud neshledal. Podle názoru Nejvyššího správního soudu byl skutkový stav zjištěn dostatečně a má oporu ve správním spisu, přičemž při jeho zjišťování nedošlo k žádným vadám, pro které by bylo nutno přistoupit ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání, resp. jemu předcházejícího prvostupňového rozhodnutí (dodatečného platebního výměru). Rozhodnutí orgánů finanční správy nelze považovat ani za nepřezkoumatelná. Odpovídají konstantní judikatuře správních soudů a jsou adekvátně odůvodněna (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007 - 84, ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9

As 71/2008 - 109, ze dne 28. 3. 2013, č. j. 7 As 92/2012 - 41, ze dne 16. 7. 2014, č. j. 3 As 111/2013 - 25).

[22] Předmětem přezkumu je rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru správce daně na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.

[23] Podle § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel: *Za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle odstavce 4 písm. b) a c) je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Penále se počítá ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny nebo u návratných finančních výpomocí vráceny nebo nevyplaceny postupem podle odstavce 5 písm. b). Příjemce penále je stejný jako příjemce odvodu s výjimkou případů, kdy příjemcem odvodu je Národní fond. V těchto případech je příjemcem penále státní rozpočet [§ 6 odst. 1 písm. n)]. Penále, které v jednotlivých případech nepřesáhne 500 Kč, se nevyměří.*

[24] Z citované právní úpravy vyplývá, že penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je vázáno na vlastní odvod za porušení rozpočtové kázně (vzniká v případě neuhrazení odvodu v zákonné lhůtě) a obecně sleduje osud odvodu. Jedná se tedy o akcesorický právní institut, který je neoddělitelně spjat s vlastním odvodem; odvod je jeho nutným předpokladem. Tento závěr již Nejvyšší správní soud učinil i ve vztahu k předchozí právní úpravě, tj. zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve kterém byly uvedené instituty koncipovány obdobně. Poukázat lze např. na rozsudek ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014 - 35, podle něhož penále je „*ve vztahu k porušení rozpočtové kázně sekundárním nárokem, který je existenčně spjatý s povinností provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Penále je příslušenstvím odvodu, a proto sleduje jeho osud.*“ Obdobně viz i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011 - 86.

[25] Je nicméně nutno dodat, že ačkoliv spolu odvod za porušení rozpočtové kázně a penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně vzájemně souvisí, jedná se o „*dvě samostatná rozhodnutí správce daně, proti kterým se lze bránit samostatnými odvoláními a žalobami, případně i kasačními stížnostmi [...]. Daná samostatnost se projevuje též v okruhu námitek, jejichž posouzení má význam v tom kterém řízení. Při přezkumu rozhodnutí o sdělení penále nelze posuzovat námitky týkající se otázky, zda vůbec a v jakém rozsahu došlo k porušení rozpočtové kázně. Pro posouzení této otázky je určeno řízení o přezkumu platebního výměru, jímž byl uložen samotný odvod za porušení rozpočtové kázně.*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2015, č. j. 2 Afs 128/2015 - 45). Shodně viz i další rozsudky Nejvyššího správního soudu, např. ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 - 62, ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014 - 35, či ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012 - 33.

[26] Stěžovatel v kasační stížnosti namítl, že orgány finanční správy měly s vydáním platebního výměru na penále vyčkat do rozhodnutí o žalobě směřující proti platebnímu výměru na odvod.

[27] Nejvyšší správní soud stěžovateli nepřisvědčil.

[28] Obdobnou námitkou se zdejší soud již zabýval. V rozsudku ze dne 10. 9. 2015, č. j. 2 Afs 128/2015 - 45 (dále též „*rozsudek sp. zn. 2 Afs 128/2015*“), odkázal na výše

pokračování

uvedené judikturní závěry, dle kterých nelze v řízení týkajícím se penále věcně řešit námitky týkající se odvodu, dále pak dodal, že „soud při přezkoumávání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ze spisu byla zjištěna nesporná skutečnost, že v době rozhodování žalovaného správního orgánu existovalo pravomocné rozhodnutí – platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, jenž nabyl právní moci dne 17. 3. 2014. Poněvadž stěžovatel povinnost uloženou tímto platebním výměrem nerespektoval a odvod za porušení rozpočtové kázně neuhradil, bylo mu vyměřeno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. [...] Nejvyšší správní soud [...] chápe snahu stěžovatele o odložení povinnosti uhradit penále, neboť doposud brojí také proti rozhodnutí o odvodu (nyní ve fázi kasační stížnosti proti usnesení o odmítnutí žaloby), nicméně zároveň připomíná, že platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně je nadále pravomocným a vykonatelným rozhodnutím, jež stěžovateli uložilo povinnost, kterou dodnes nesplnil. Jak již ostatně uvedl také krajský soud, dojde-li v jiném řízení ke zrušení rozhodnutí o odvodu, bude na místě obnovit řízení ve věci vyměřeného penále (§ 100 správního řádu), neboť odpadne nyní existující předpoklad pro jeho vyměření. Do té doby však stěžovatele tíží povinnost uhradit vyměřené penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně“.

[29] I v nyní posuzované věci v době rozhodování správce daně, žalovaného i krajského soudu existoval pravomocný (a vykonatelný) platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně (který nabyl právní moci dne 5. 3. 2018). Pouhé podání žaloby Krajskému soudu v Ostravě - pobočka v Olomouci proti platebnímu výměru na odvod, pak nevyvolávalo nutnost vyčkat do rozhodnutí o této žalobě. Podaná žaloba totiž neměla vliv na existenci, právní moc ani vykonatelnost platebního výměru na odvod. Podle § 73 odst. 1 s. ř. s. podání žaloby nemá odkladný účinek, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak. Soudní řád správní ani jiný zákon však nestanoví, že by podání předmětné žaloby mělo odkladný účinek. Odkladný účinek může soud žalobě přiznat, jak však vyplývá z § 73 odst. 2 s. ř. s., soud tak může učinit pouze na návrh žalobce (při splnění dalších podmínek uvedených v označeném ustanovení). V nyní posuzované věci přitom stěžovatel ani netvrdí, že by požádal o přiznání odkladného účinku, což si ověřil i krajský soud ze svých evidencí (viz bod 6 rozsudku krajského soudu).

[30] Na uvedených závěrech přitom nemůže nic změnit ani stěžovatelem připomínaná zásada zdrženlivosti zakotvená v § 5 odst. 3 daňového řádu. Podle uvedeného ustanovení správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Citovaná zásada tedy orgánům finanční správy ukládá, aby postupovaly v rámci právní úpravy pokud možno zdrženlivě a volily ze zákonných možností ty, co daňový subjekt nejméně zatíží. V nyní projednávané věci je ovšem právní úprava jednoznačná a umožňuje správci daně (resp. žalovanému) pouze jediný možný postup. Existuje-li rozhodnutí o odvodu a je-li povinná osoba v prodlení, vzniká penále (toto přitom vzniká přímo ze zákona, nikoliv až vydáním platebního výměru). Správce daně je pak při splnění zákonných předpokladů povinen vydat deklaratorní platební výměr (viz rozsudek sp. zn. 2 Afs 128/2015). Poukaz stěžovatele na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, který dospívá k závěru, že v případě dvojího možného výkladu je nutno volit ten příznivější pro soukromé osoby, považuje soud proto za nepřipadný. V dané věci je právní úprava jednoznačná a nepřipouští dvojí výklad.

[31] Z právní úpravy pak nevyplývá povinnost v platebním výměru na penále odůvodnit, proč je tento vydáván v situaci, kdy byla podána žaloba proti odvodu. Nutno dodat, že v dané věci byla žaloba podána až po vydání platebního výměru. Žalovaný se pak ve svém rozhodnutí otázkou vztahu této žaloby a platebního výměru na penále podrobně zabýval. To stejné platí i pro krajský soud, přičemž jejich argumentaci považuje zdejší soud za zcela přílehavou a správnou. Nejvyšší správní soud dodává, že je mu z úřední činnosti známo, že stěžovatel žalobu směřující proti odvodu vzal dne 22. 5. 2019 zpět. Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci proto řízení o žalobě usnesením ze dne 22. 5. 2019, č. j. 65 Af 28/2018 - 73, zastavil [§ 47 písm. a) s. ř. s.], Nutno dodat i to, že stěžovatel uvedené usnesení o zastavení řízení nenapadl kasační stížností.

[32] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[33] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel (osoba zúčastněná na řízení, která byla jakožto stěžovatel účastníkem řízení o kasační stížnosti), nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyně ani žalovaný žádné náklady řízení neuplatňovali (žalovanému nadto žádné náklady v tomto řízení nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly). Nejvyšší správní soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2012, č. j. 4 As 141/2013 - 28).

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

V Brně dne 13. ledna 2020

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu