ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci **žalobce: UK-service s.r.o.**, se sídlem Jandova 8, Praha 9, zastoupeného JUDr. Jiřím Stránským, advokátem se sídlem Jandova 8, Praha 9, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 11. 2007, č. j. 16102/07-1500-106054, č. j. 16104/07-1500-106054, č. j. 16107/07-1500-106054, č. j. 16108/07-1500-106054, č. j. 16111/07-1500-106054, č. j. 16113/07-1500-106054, č. j. 16115/07-1500-106054 a č. j. 16116/07-1500-106054, ve věci daňového penále na daň z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 12. 2009, č. j. 8 Ca 369/2007 – 105,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 12. 2009, č. j. 8 Ca 369/2007 – 105, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutím Finančního

ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „žalovaný“) ze dne 12. 11. 2007, č. j. 16102/07-1500-106054, č. j. 16104/07-1500-106054, č. j. 16107/07-1500-106054, č. j. 16108/07-1500-106054, č. j. 16111/07-1500-106054, č. j. 16113/07-1500-106054, č. j. 16115/07-1500-106054 a č. j. 16116/07-1500-106054, kterými byla zamítnuta stěžovatelova odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 9 (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 3. 2007, č. j. 85359/07/009513/4904, č. j. 85360/07/009513/4904, č. j. 85361/07/009513/4904, č. j. 85362/07/009513/4904, č. j. 85363/07/009513/4904, č. j. 85364/07/009513/4904, č. j. 85365/07/009513/4904, a ze dne 28. 5. 2007, č. j. 173514/07/009513/4904, kterými byl stěžovateli sdělen předpis penále za prodlení úhrady daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období od 1. 7. 2000 do 30. 6. 2002.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti napadenému rozhodnutí vytýká jeho nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, v porušení zákona v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu měl městský soud napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit, a dále v nepřezkoumatelnosti rozsudku spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.

K uvedeným důvodům stěžovatel uvádí, že se městský soud v napadeném rozsudku dostatečně nevypořádal s obsahem čl. I. a II. žaloby, v nichž byla namítána nezákonnost a neústavnost rozhodnutí žalovaného. Neústavnost pak stěžovatel spatřuje především v „překvapivosti“ rozhodnutí žalovaného, který dříve než vydal předmětné rozhodnutí o předepsání daňového penále, vydal jak Souhlas s ukončením činnosti, tak zejména Potvrzení o daňové bezdlužnosti, tj. dokumenty, na základě nichž stěžovatel jako zájemce o koupi podniku, kterého se dokumenty týkaly, důvodně předpokládal, že oba správní akty správce daně jsou pravdivé a správné a že stěžovatel nemá vůči správci daně žádné daňové nedoplatky. Vydání předmětného „překvapivého“ rozhodnutí je dle stěžovatele v rozporu s principy právního státu a s ústavním pořádkem ČR, a to především s principem právní jistoty, jehož neopominutelným komponentem je nejen předvídatelnost práva, nýbrž i legitimní předvídatelnost postupu orgánů veřejné moci v souladu s právními předpisy. Stěžovatel dále upozorňuje na to, že podstatou uplatňování veřejné moci v demokratickém právním státě je princip dobré víry jednotlivce ve správnost aktů veřejné moci a princip presumpce správnosti aktu veřejné moci, přičemž ve správním právu k daným principům přistupuje rovněž požadavek předvídatelnosti správních rozhodnutí vzhledem k procesní situaci. V této souvislosti dodává, že soustava daní musí být z hlediska její koncepce i konkrétní aplikace transparentní, předvídatelná a přiměřená. Těmto požadavkům ovšem rozhodnutí žalovaného nevyhovují, když aprobují rozhodnutí správce daně, v nichž „vyměřil daňové nedoplatky“, které vznikly před vydáním Potvrzení o daňové bezdlužnosti. Stěžovatel má za to, že správce daně zájemce o „koupi stěžovatele“ – pana T. U.

uvedl v omyl, když mu bylo vydáno Potvrzení o daňové bezdlužnosti, které neodpovídalo skutečnosti, neboť v době jeho vydání již tento poplatník daňové nedoplatky měl, a to penále v celkové výši 80 270 Kč. Poté, co pan T. U. v dobré víře ve správnost Potvrzení o daňové bezdlužnosti nabyl 100% podíl na stěžovateli a započal s realizací svého podnikatelského záměru, vydal správce daně výše uvedená překvapivá rozhodnutí, kterými stěžovateli sdělil předpis penále, jehož výše je pro stěžovatele likvidační. Takový postup správních orgánů dle stěžovatele svědčí o libovůli rozhodujícího orgánu veřejné moci a dostává se tak za meze čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Pokud by byl postup správce daně v daném případě správný a obecně přijímaný, potom by zcela popřel všechny principy, na kterých je Potvrzení o daňové bezdlužnosti (a v obecné rovině i veškeré právní akty v právním státě) založeno. Stěžovatel v této souvislosti upozorňuje na skutečnost, že Potvrzení o daňové bezdlužnosti má značnou důležitost i v jiných právních vztazích. Poukazuje na jeho význam ku příkladu dle § 53 odst. 1 písm. f) zákona č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, v němž je uvedeno, že základní kvalifikační předpoklady pro přidělení veřejné zakázky splňuje pouze ten uchazeč o veřejnou zakázku, který nemá v evidenci daní zachyceny daňové nedoplatky. Pokud by byl postup správce daně správný, potom by zadavatel veřejné zakázky byl ve značné právní nejistotě, zda jím vybranému dodavateli nebude v brzké době sděleno třeba i mnohamilionové penále či jiné daňové nedoplatky, které nebyly vítěznému uchazeči dříve správcem daně sděleny. Takový stav je v právním státě nežádoucí, přičemž stěžovatel má za to, že pokud má mít potvrzení o daňové bezdlužnosti své opodstatnění v právním řádu, není možné po jeho vydání sdělovat daňové nedoplatky, které měly vzniknout dlouho před jeho vydáním.

Stěžovatel dále tvrdí, že z důvodů dříve vydaného Potvrzení o daňové bezdlužnosti nelze daňové penále z doby před vydáním tohoto potvrzení vymáhat též proto, že vydáním tohoto potvrzení věřitel (správce daně) svému dlužníkovi (poplatníkovi) fakticky dluh na daňovém penále prominul, když dlužník tento právní úkon svého věřitele konkludentně přijal. Prominutím dluhu věřitelem závazek dlužníka zaniká.

Stěžovatel pokračuje, že právě uvedené námitky uplatnil rovněž v odvoláních proti předmětným platebním výměrům, jimiž bylo předepsáno dlužné penále, přičemž na ně žalovaný reagoval pouze tak, že „k vydání platebního výměru na daňové penále byl správce daně oprávněn i přes skutečnost, že předtím vydal odvolateli potvrzení o bezdlužnosti a rozhodnutí o souhlasu s výmazem z obchodního rejstříku. A to i za předpokladu, že tímto postupem dojde patrně k porušení právní jistoty odvolatele“. Stěžovatel je toho názoru, že žalovaný de facto uvedl, že správce daně sice zasáhl do základních práv stěžovatele, nicméně vzhledem k tomu, že správce daně postupoval dle zákona, je takový zásah do základních práv údajně v pořádku. Městský soud tento názor žalovaného převzal,

přičemž v souvislosti s námitkami o neústavnosti odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 1434/08. Tento nález se však nezabývá ani jednou z výše uvedených námitek. Stěžovatel má za to, že odkazem na tento nález Ústavního soudu nebylo možno žalobní námitky vypořádat. Napadené rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Stěžovatel rovněž nesouhlasí s argumentací městského soudu, že si měl být pozdních plateb vědom, přičemž stěžovatel konstatuje, že městský soud zřejmě přehlédl skutečnost o prodeji podniku a s tím spojenou výměnu osob společníků a jednatelů.

Na závěr stěžovatel namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí městského soudu v části týkající se vypořádání námitky stěžovatele o nepřiměřenosti daňového penále a jeho rozporu s právem Evropských společenství (dále také jen „ES“), přičemž na svém názoru o nepřiměřenosti penále setrvává.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že má za to, že možnost vydání platebních výměrů na daňové penále byla městským soudem dostatečně odůvodněna. Vzhledem k tomu, že správní orgány postupovaly v souladu se zákonem, nebylo třeba podrobnějšího odůvodnění, proč byly stěžovatelovy námitky soudem zamítnuty. Z odůvodnění rozsudku je patrno, že podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění, vzniká penále ze zákona z dlužného nedoplatku na dani každým dnem poté, co marně uplynula bez úhrady platební povinnosti zákonná lhůta splatnosti. Splatné je dnem svého vzniku a k jeho uplatnění je nutno předpis sdělit daňovému subjektu platebním výměrem, který je deklaratorním právním aktem, který vznik penále nezakládá, nýbrž je jím konstatováno, že daňovému dlužníku vznikla povinnost penále platit. Existenci penalizační sankce nelze vázat na vydání platebního výměru na daňové penále. Proto přesto, že v době vydání předmětného Potvrzení o bezdlužnosti a Souhlasu s výmazem z obchodního rejstříku nebylo penále na příslušném osobním daňovém účtu stěžovatele evidováno z důvodu jeho neuplatnění platebním výměrem na daňové penále, není pochyb, že z důvodu žalobcova prodlení s úhradou dlužné daně penále ze zákona vzniklo. Proto vydáním platebních výměrů na daňové penále po vydání výše uvedených dokumentů nedošlo k porušení právních předpisů a správce daně postupoval v souladu se zákonem. Žalovaný dále nesouhlasí s tvrzením stěžovatele, že by Potvrzením o bezdlužnosti byl dluh na daňovém penále fakticky prominut. Vzhledem k tomu, že na základě potvrzení o bezdlužnosti správce daně pouze konstatuje, že na osobních daňových účtech daňového subjektu neevidoval k určitému datu daňové nedoplatky, rozhodně nelze případné nedoplatky na penále, které se na osobním daňovém účtu objeví až po jejich sdělení platebním výměrem, považovat za prominuté.

Žalovaný má rovněž za to, že se městský soud dostatečně vypořádal s námitkou nepředvídatelnosti, neboť stěžovatel o vzniku daňového nedoplatku, jehož neuhrazení bylo penalizováno, vědět přinejmenším měl.

Za dostatečné považuje žalovaný rovněž odůvodnění námitky o nepřiměřenosti penále a podotýká, že objektivitu, nepřiměřenost a rozpor s právem ES nepřísluší správním orgánům posuzovat. Námitky stěžovatele považuje za neopodstatněné a navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Ze správního a soudního spisu je patrno, že na základě zprávy o kontrole byly vydány dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 7. 2000 do 30. 6. 2002. Dodatečné platební výměry byly stěžovateli doručeny 5. 6. 2002. Ze spisu je dále patrno, že sdělené penále se také vztahuje k pozdní úhradě běžné daňové povinnosti, tj. vlastní daňové povinnosti na DPH za 2., 3. a 4. čtvrtletí roku 2001 a za 1. a 2. čtvrtletí roku 2002. Dne 26. 10. 2005 požádal stěžovatel místně příslušného správce daně o vydání potvrzení o bezdlužnosti. Dne 7. 11. 2005 bylo stěžovateli Finančním úřadem pro Prahu 7 vydáno Potvrzení o bezdlužnosti, č. j. 96543/05/007913/8193, s tím, že daňový subjekt nemá žádné daňové nedoplatky. Zároveň je ze správního spisu patrno, že uvedený správce daně vydal dne 3. 5. 2004, č. j. 53390/04/007900/8039, rozhodnutí o tom, že souhlasí s ukončením činnosti a výmazem daňového subjektu z obchodního rejstříku. Dále ze spisu vyplývá, že v roce 2006 došlo mezi panem T. U. a paní A. S. a paní M. V. k převodu obchodních podílů, důsledkem čehož došlo také ke změně jednatele daňového subjektu. Následně byla změněna rovněž obchodní firma daňového subjektu a jeho sídlo.

Dne 19. 3. 2007 byly správcem daně vydány platební výměry č. j. 85359/07/009513/4904, č. j. 85360/07/009513/4904, č. j. 85361/07/009513/4904, č. j. 85362/07/009513/4904, č. j. 85363/07/009513/4904, č. j. 85364/07/009513/4904, č. j. 85365/07/009513/4904, a dne 28. 5. 2007 platební výměr č. j. 173514/07/009513/4904, kterými byl stěžovateli sdělen předpis penále za prodlení úhrady daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 7. 2000 do 30. 6. 2002. Stěžovatel podal proti těmto platebním výměrům odvolání, ve kterém namítal především neústavnost těchto rozhodnutí z důvodu jejich překvapivosti vzhledem k vydanému výše uvedenému Souhlasu s ukončením činnosti a výmazem z obchodního rejstříku a k vydanému Potvrzení o bezdlužnosti. V souvislosti s tím namítal také porušení principu právní jistoty, předvídatelnosti postupu orgánů veřejné moci, ochrany dobré víry v nabytá práva konstituovaná akty veřejné moci a porušení principu presumpce správnosti aktu veřejné moci. Navíc stěžovatel uvedl, že má za to, že s ohledem na vydání Potvrzení o bezdlužnosti správce daně stěžovateli fakticky dluh na daňovém penále prominul. Zároveň brojil proti nepřiměřenosti předepsaného penále z pohledu Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod a jeho rozporu s právem ES. Jako poslední námitku uvedl porušení zásady hospodárnosti ze strany správce daně. Tato odvolání byla zamítnuta žalovaným rozhodnutími ze dne 12. 11. 2007, č. j. 16102/07-1500-106054, č. j. 16104/07-1500-106054, č. j. 16107/07-1500-106054, č. j. 16108/07-1500-

106054, č. j. 16111/07-1500-106054, č. j. 16113/07-1500-106054, č. j. 16115/07-1500-106054 a č. j. 16116/07-1500-106054.

Žalovaný v odůvodnění uvedl, že k porušení právních předpisů nedošlo, neboť z ustanovení § 63 zákona o správě daní a poplatků vzniká penále ze zákona z dlužného nedoplatku na dani za každý den po té, co marně uplynula platební povinnosti zákonná lhůta splatnosti bez její úhrady. Navíc byly splněny i další podmínky uplatnění dlužného penále, mezi něž patří řádné předepsání penále a sdělení daňovému subjektu, a to nejdéle v promlčecí lhůtě pro vybrání daně. K vydání platebních výměrů na daňové penále byl správce daně oprávněn i přes skutečnost, že předtím vydal odvolateli Potvrzení o bezdlužnosti a rozhodnutí o souhlasu s výmazem z obchodního rejstříku, neboť penále nebylo na příslušném stěžovatelově osobním daňovém účtu v době vydání předmětných platebních výměrů na daňové penále evidováno z důvodu jeho neuplatnění platebním výměrem na daňové penále. Uvedl, že k prominutí penále jeho neuvedením na potvrzení o stavu osobního účtu ani vydáním rozhodnutí o souhlasu s ukončením činnosti a výmazem z obchodního rejstříku nedošlo. K otázce nepřiměřenosti a rozporu penále s právem ES žalovaný konstatoval, že penále bylo vypočteno v souladu se zákonem, přičemž mu nepřísluší posuzovat jeho správnost a soulad s ustanoveními práva ES. Porušení zásady hospodárnosti neshledal.

Stěžovatel podal proti rozhodnutím žalovaného žalobu, ve které uplatnil totožnou argumentaci jako v odvoláních proti předmětným platebním výměrům. Městský soud žalobu zamítl. V odůvodnění uvedl, že vázán rozsahem přezkumu s odkazem na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 137/2004 – 62, a při zachování zásady dispoziční, musel žalobní námitky odmítnout, neboť v řízení, které předcházelo vydání napadených rozhodnutí, byly splněny podmínky stanovené ve výše uvedeném rozsudku Nejvyššího správního soudu. Zároveň odmítl námitky stěžovatele týkající se porušení ústavních zásad napadenými rozhodnutími, přičemž tento svůj závěr opřel o nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 1434/08. Ve svém odůvodnění týkajícím se námitky porušení právní jistoty stěžovatele vzhledem k předchozímu vydání Potvrzení o bezdlužnosti městský soud přejal argumentaci žalovaného. K námitce nepředvídatelnosti rozhodnutí uvedl, že stěžovatel o svém nedoplatku a tudíž i prodlení s placením daně vědět měl, neboť v případě prodlení s placením daně vzniká penále ze zákona. Ve vztahu k námitce prominutí penále následkem vydání Potvrzení o bezdlužnosti opět přejal argumentaci žalovaného a uvedl, že ze správního spisu je zřejmé, že k prominutí penále jeho neuvedením v potvrzení o stavu osobního daňového účtu ani vydáním souhlasu s ukončením činnosti nedošlo. K námitce nepřiměřenosti penále a jeho rozporu s právem ES konstatoval, že penále bylo vypočteno podle zákona o správě daní a poplatků a správce daně podle právních předpisů také postupoval, přičemž zákon o správě daní a poplatků není v rozporu s právem ES. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel výše uvedenou kasační stížnost.

K doplnění Nejvyšší správní soud uvádí, že ze správního spisu je rovněž patrno, že stěžovatel podal žádost ze dne 19. 11. 2007, evidovanou pod č. j. 306677/07/009513/4904, v níž požádal o prominutí příslušenství daně z přidané hodnoty, přičemž správce daně rozhodnutím ze dne 4. 12. 2007, č. j. 317451/07/009513/4904, mu částečně příslušenství daně z přidané hodnoty prominul, konkrétně mu prominul příslušenství ve výši 38 270 Kč.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti, tj. z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s."), a v rámci těchto uplatněných důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud nejdříve přezkoumal napadené rozhodnutí z důvodů stěžovatelem namítané nepřezkoumatelnosti rozhodnutí, neboť dospěl-li by k závěru o opodstatněnosti této námitky, již samotná tato okolnost by musela vést ke zrušení rozhodnutí městského soudu. Ostatně o tom, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí správních soudů je vadou natolik závažnou, svědčí i ta skutečnost, že § 109 odst. 3 s. ř. s. ukládá Nejvyššímu správnímu soudu povinnost se jí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti. Zdejší soud přitom dospěl k závěru, že rozhodnutí městského soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů rozhodnutí, přičemž vycházel z následujících úvah.

Nejvyšší správní soud se již mnohokrát ve své judikatuře k otázce přezkoumatelnosti vyjadřoval. Lze konstatovat, že přezkoumatelnost rozhodnutí je nutno považovat za podmínku rozhodnutí, která musí být naplněna vždy, je-li právním předpisem odůvodnění rozhodnutí orgánu veřejné moci předpokládáno. Nepřezkoumatelné rozhodnutí totiž nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, dostupný na www.nssoud.cz). Navíc je nutno podotknout, že rovněž z judikatury Ústavního soudu vyplývá, že požadavek řádného a vyčerpávajícího zdůvodnění rozhodnutí orgánů veřejné moci je jednou ze základních podmínek ústavně souladného rozhodnutí a je jedním z principů představujících součást práva na řádný proces (k tomu srovnej např. nález Ústavního soudu ze dne 3. 2. 2000, sp. zn. III. ÚS 103/99, nález ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, nález ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, a nález ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02, všechny dostupné na www.nalus.cz).

Odůvodnění soudního rozhodnutí musí být jasné a přesvědčivé jako celek, přičemž má poskytnout skutkovou a právní oporu výroku rozhodnutí a má z něj být zřejmé, jakými úvahami se orgán veřejné moci při rozhodovací činnosti řídil. Zároveň musí být z odůvodnění zřejmé, že se soud řádně zabýval všemi uplatněnými námitkami a jakým způsobem o nich rozhodl. Je tedy možno konstatovat, že soud musí žalobci v rozhodnutí podat takové informace, které lze

objektivně považovat za přesvědčivé, srozumitelné a vyčerpávající celý předmět uplatněných námitek.

Nejvyšší správní soud při přezkumu napadeného rozsudku v první řadě zjistil, že se městský soud nevypořádal s námitkou stěžovatele, že české daňové penále představuje neobjektivní a nepřiměřené omezení základního práva na ochranu vlastnictví, čímž jsou porušována ustanovení Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, třebaže k této otázce se již vyjadřoval Nejvyšší správní soud, jak bude uvedeno níže.

Co se týká ostatních námitek, městský soud ve svém odůvodnění bez dalšího převzal argumentaci žalovaného uvedenou v jeho rozhodnutí, aniž by se blíže zabýval žalobními námitkami stěžovatele, přičemž nosná část argumentace převzaté z rozhodnutí žalovaného se navíc de facto opírá o pouhou citaci zákonných ustanovení bez bližšího vysvětlení a propojení s námitkami stěžovatele uvedenými v žalobě nebo skýtá tvrzení bez jakéhokoliv odůvodnění, jak tomu je např. při zamítnutí námitky o prominutí penále z důvodu vydání Potvrzení o bezdlužnosti. V souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu je pak nutno konstatovat, že rozhodnutí soudu, které v odůvodnění pouze odkáže nebo převezme názory uvedené v rozhodnutí odvolacího orgánu, aniž by se blíže zabýval žalobními námitkami, nelze považovat za rozhodnutí přezkoumatelné. Takové odůvodnění rozsudku není ničím jiným než transformovanou podobou stěžejní argumentace odvolacího správního orgánu, a to bez jakéhokoliv vlastního hodnotícího úsudku správního soudu, a proto nemůže splňovat požadavek přesvědčivosti soudního rozhodnutí, které vykazuje kvalitu řádného a srozumitelného vypořádání žalobních námitek (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2010, č. j. 9 As 51/2009 – 150).

Právě takovou vadu rozhodnutí shledal Nejvyšší správní soud ve vztahu k žalobní námitce stěžovatele o nepředvídatelnosti rozhodnutí správce daně, kterým bylo předepsáno penále, resp. k námitce, že rozhodnutí správce daně je neústavní z hlediska porušení principu právní jistoty, předvídatelnosti postupu orgánů veřejné moci, ochrany dobré víry v nabytá práva konstituovaná akty veřejné moci a porušení principu presumpce správnosti aktu veřejné moci.

Srozumitelné vyjádření se ke stěžejní žalobní námitce, která směřovala do nepředvídatelnosti rozhodnutí právě z důvodů existence Potvrzení o bezdlužnosti a Souhlasu s ukončením činnosti, v odůvodnění rozhodnutí chybí. Vědomost stěžovatele o prodlení s úhradou svých daňových povinností s postupem správce daně, ve kterém stěžovatel porušení předvídatelnosti spatřuje, žádným způsobem nesouvisí.

Pokud jde o závěr městského soudu, že k porušení právní jistoty dojít mohlo, nicméně zákon porušen nebyl, který navíc zcela převzal z rozhodnutí žalovaného,

nelze než souhlasit se stěžovatelem, že takové odůvodnění je nutno považovat za nepřesvědčivé. To platí zvláště za situace, kdy správce daně vydal stěžovateli Potvrzení o bezdlužnosti, ačkoliv mu bylo prokazatelně známo, že stěžovatel shora uvedené povinnosti uhradil opožděně a v souladu s ustanovením § 63 zákona o správě daní a poplatků mu v souvislosti s jejich pozdní úhradou naběhlo časové penále.

Nejvyšší správní soud shledal napadené rozhodnutí městského soudu nepřezkoumatelným podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Proto by bylo v této fázi řízení předčasné se k těmto námitkám v dané chvíli věcně vyjadřovat, neboť by tím došlo k předjímání názorů městského soudu a tím k vyloučení možnosti účastníků řízení se před městským soudem bránit takto formulovaným právním závěrům zdejšího soudu prostřednictvím případné nové kasační stížnosti. V dalším řízení bude na městském soudu, aby nové rozhodnutí přezkoumatelným způsobem odůvodnil a řádně se vypořádal se všemi žalobními námitkami. V této souvislosti bude nutné posoudit, zda sporný postup správce daně, tj. existence předmětného potvrzení, mohl či nemohl mít vliv na zákonnost předepsaného penále. V případě námitky o nepřiměřenosti daňového penále by městský soud neměl opomenout judikaturu Nejvyššího správního soudu, ve které se již dříve námitkou nepřiměřenosti penále zabýval (především v rozsudku ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 - 43).

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s., přičemž tento soud je v dalším řízení podle § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí o věci samé (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 4. listopadu 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu