

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **V. S.,** zastoupen JUDr. Ing. Danielem Srncem, advokátem se sídlem Na Poříčí 1071/17, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2010, č. j. 6 Ca 273/2006 – 212,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce – V. S. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21. 9. 2010, č. j. 6 Ca 273/2006 – 212, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 21. 9. 2010, č. j. 6 Ca 273/2006 – 212, zamítl žalobu V. S., kterou se domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále též „finanční ředitelství nebo žalovaný“) ze dne 20. 7. 2006, č. j. FŘ 10776/15/06, ze dne 18. 7. 2006, č j. FŘ 10777/15/06, ze dne 18. 7. 2006, č. j. FŘ 10778/15/06 a ze dne 18. 7. 2006, č. j. FŘ 10779/15/06, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobce proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 10 (dále též „správce daně“) ze dne 20. 9. 2005, č. j. 284968/05/010521/6927, č. j. 284969/05/010521/6927, č. j. 284970/05/010521/6927 a č. j. 284971/05/010521/6927, ohledně daňového penále na daň z příjmů fyzických osob za rok 2000 ve výši 217 270 Kč, za rok 2001 ve výši 38 293 Kč, za rok 2002 ve výši 54 849 Kč a za rok 2003 ve výši 52 446 Kč, neboť žalobce včas neuhradil příslušné zálohy i platbu na jednotlivé daně za zdaňovací období roku 2000, 2001, 2002 a 2003. Městský soud především neshledal opodstatněnou výtku žalobce, že by napadená správní rozhodnutí trpěla nicotností pro nedostatek kompetence ke spravování příslušenství daně. Při svém

rozhodování pak vyšel z toho, že je zásadní posouzení otázky, zda měl žalobce za rozhodné období nedoplatky na dani z příjmů fyzických osob, či nikoliv a zda byl žalovaný (resp. správce daně) povinen informovat žalobce o použití plateb na úhradu staršího nedoplatku na téže dani (dani z příjmů fyzických osob), či nikoli. Vyslovil při tom právní názor, že pojem „daň“, jak je obsažen v ustanovení § 59 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), vyjadřuje jen druh daně, jako je daň z příjmů fyzických osob, daň z přidané hodnoty, a nikoliv daňovou povinnost za jednotlivé zdaňovací období, jak mylně dovozoval žalobce. Ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků zakotvuje zásadu priority určení závazného pořadí úhrad jednotlivých daňových povinností. Tento zákonem určený postup při úhradě splatných daňových povinností žalobce - stanoví zákonem dané pořadí úhrad daňových povinností, které nelze projevem vůle daňového dlužníka - žalobce měnit. To znamená, že daňový subjekt může sám rozhodovat pouze o tom, na kterou daň (druh daně) má být jeho platba použita, nikoliv však již o tom, zda se má jeho platba použít na daňovou povinnost či zálohu na konkrétní daň, která se shoduje svou výší s provedenou úhradou nebo na úhradu nejstaršího nedoplatku na dani či na jinou konkrétní povinnost, která je přednostní běžné platbě daně ve smyslu ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Správce daně tedy neměl jinou možnost než postupovat tak, že přijaté platby žalobce v letech 2000, 2001, 2002 a 2003 na daň z příjmů použil uvedeným způsobem, tedy vždy na úhradu nejstaršího nedoplatku na této dani. Jelikož však žalobce neplnil řádně a včas své platební povinnosti, tj. neodvedl do státního rozpočtu daň ve správné výši, měla tato skutečnost za následek, že se žalobce dostal do prodlení s platbou. Jelikož správci daně poukazované platby na daň z příjmů fyzických osob v letech 2000, 2001, 2002 a 2003 byly použity vždy na úhradu starších nedoplatků na dani, ocitl se žalobce v prodlení s běžnou platbou daně (zálohy). V souladu se zákonem (§ 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) proto bylo žalobci platebními výměry správce daně sděleno a předepsáno k úhradě daňové penále. Městský soud proto neshledal žalobcovy výtky důvodnými a žalobu proto zamítl.

Proti tomuto rozsudku městského soudu podal žalobce jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, kterou opřel o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Městský soud se nevypořádal s použitou „ústavněprávní argumentací“ celého problému- výkladu § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, nevyvrátil správnost obrany daňového subjektu stran jím zastávaného výkladu pojmu „daň“, za použití výkladu jazykového, historického, systematického a teleologického, ani se nevypořádal s popsanými absurdními následky výkladu žalovaného. Z těchto důvodů je proto ze strany městského soudu nepřezkoumatelné posouzení otázky výkladu pojmu daň. Jádrem sporu není, zda správce daně má či nemá zákonem danou uhrazovací prioritu, ale to, zda se uhrazovací priorita vztahuje pouze k dani definované druhem a zdaňovacím obdobím nebo k dani definované jen jejím druhem. Městský soud proto nepřezkoumatelně a nesprávně vyložil ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, pokud došel k závěru, že kompetence správce daně povinně přiřadit došlou platbu je omezena jen na daň, která je definována druhem daně (např. daň z příjmů). Právě z tohoto důvodu v žalobě podal výklad pojmu „daň“. Pokud jde o poukazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 54/2010, který řeší obdobnou problematiku, má za to, že oproti tehdy

projednávané věci nyní navrhl alternativní výklad k pojmu „daň“ - jako daň za určité zdaňovací období. Argumentace obsažená v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2010, č. j. 2 Afs 54/2010 - 66, je pro jeho případ nepoužitelná. Vadou rozsudku městského soudu je i to, že se správní soud nezabýval tím, zda v důsledku tímto soudem přijatého výkladu (daň = druh daně) nedochází ke vzniku majetkové sankce zcela nepřiměřené deliktu, která by zakládala protiústavnost. Z početního propočtu totiž vyplývá, že v důsledku neuhrazení daně za rok 1996 a aplikací ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků správními orgány, mu bylo ve svém důsledku stanoveno penále za rok 1996 ve výši 549,6 % z této daně. Městský soud měl proto přihlédnout při posuzování zákonnosti napadených rozhodnutí správních orgánů i k těmto důsledkům (výše penále za rok 1996). Stěžovatel ze všech uvedených důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu, a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve svém písemném vyjádření ke kasační stížnosti označilo mimořádný opravný prostředek stěžovatele za nedůvodný a rozsudek městského soudu za věcně správný. Pokud jde o vytýkanou nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku třeba uvést, že městský soud považuje pod pojmem daň „druh daně“ (například daň z příjmů fyzických osob), a nikoliv jako stěžovatel „konkrétní daňovou povinnost či daňový nedoplatek“ (např. daň z příjmů fyzických osob za rok 2000). Alternativní výklad pojmu daň, jak byl předestřen stěžovatelem, však městský soud neakceptoval a odmítl jej. Neobstojí ani výtka, že se městský soud nezabýval otázkou, zda uvedeným výkladem nedochází ke vzniku zcela nepřiměřené majetkové sankce, která by zakládala protiústavnost. O zákonnosti vysloveného názoru městského soudu svědčí i poukazovaný judikát, na který upozorňuje současně i stěžovatel. Bylo tedy potvrzeno, že správce daně neměl jinou možnost, než přijaté platby od stěžovatele v roce 2000-2003 použít na úhradu nejstaršího nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob (1996). Z uvedených důvodů má žalovaný za to, že kasační stížnost není opodstatněná a proto navrhuje, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z obsahu předložených spisů vyplývá, že stěžovateli bylo shora uvedenými platebními výměry správce daně sděleno a předepsáno k úhradě daňové penále v celkové výši 362 858 Kč. Toto penále mělo vzniknout v důsledku toho, že stěžovatel včas neuhradil splatné částky daně z příjmů fyzických osob a záloh na ně za zdaňovací období roků 2000 - 2003 (dále též „částky daně“). Odvolání proti těmto platebním výměrům byla žalovaným zamítnuta. Finanční ředitelství po věcné stránce vyšlo z toho, že stěžovateli vznikla ve smyslu ustanovení § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodné době, a podle ustanovení § 67 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodné době, povinnost uhradit zálohy na příslušnou daň za léta 2000 až 2003, jakož i povinnost uhradit daň, přičemž částky daně nebyly ve skutečnosti uhrazeny. Stěžovateli proto bylo správcem daně dne 20. 9. 2005 sděleno a předepsáno penále. Proti následným zamítavým rozhodnutím finančního ředitelství podal stěžovatel jako žalobce

správní žalobu, kterou městský soud posoudil jako nedůvodnou. Správní soud přisvědčil závěrům správních orgánů, a sice, že pojem „daň“ použitý zákonodárcem v ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků představuje „druh daně“, a nikoliv konkrétní daňovou povinnost, např. povinnost hradit zálohu na dani. Tento rozsudek městského soudu byl pro nepřezkoumatelnost zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2009, č. j. 7 Afs 56/2009 - 118, a věc byla vrácena městskému soudu k dalšímu řízení. Následně městský soud rozhodl znovu o podané správní žalobě stěžovatele rozsudkem ze dne 21. 9. 2010, č. j. 6 Ca 273/2006 – 212, který je nyní předmětem přezkumného řízení před Nejvyšším správním soudem.

Stěžovatel v podané kasační stížnosti uplatnil důvody podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Je tomu tak proto, že pokud by tato námitka byla důvodná, mohlo by být přinejmenším předčasné, aby se Nejvyšší správní soud zabýval právním posouzením věci samé.

Nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů stěžovatel spatřuje v tom, že správní soud jednak nedostatečně reagoval na žalobní argumentaci a jednak napadený rozsudek náležitě neodůvodnil.

Rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný, a to ani pro nedostatek důvodů, ani pro nesrozumitelnost.

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

Nejvyšší správní soud nepominul ani nález 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 svá 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*“

I Nejvyšší správní soud se ve své dřívější judikatuře zabýval otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů. 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*“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, dostupný 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 popsaný 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.*“. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, dostupný na www.nssoud.cz, pak tento soud vyslovil právní názor, že: „*Nezabýval-li se krajský soud řádně uplatněným žalobním bodem a místo toho odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu, které problematiku, na niž žalobní bod dopadal, vůbec neřešilo, nelze než soudní rozhodnutí zrušit, neboť je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]*“. V rozsudku ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, posléze Nejvyšší správní soud judikoval, že: „*Rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí*“.

Nejvyšší správní soud i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům 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 skutečnostech podstatných pro věc samou, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností a proč považuje žalobní body za nedůvodné, popřípadě z jakých důvodů považuje za lichou pro věc zásadní argumentaci žalobce. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí.

Těmto požadavkům napadený rozsudek vyhovuje.

Z rozsudku městského soudu vyplývá, jakou otázku považoval správní soud za spornou (zda stěžovatel řádně uhradil svou daňovou povinnost na dani z příjmů za léta 2000 až 2003, či nikoliv, resp. zda byl s platbami na daň z příjmu fyzických osob za léta 2000 až 2003 (včetně záloh na ni) v prodlení. Taktéž se zabýval otázkou, zda byl správce daně oprávněn použít přijaté platby na daň, jež byly stěžovatelem provedeny v termínech shodujících se s termíny plateb záloh a běžných plateb na daň, na úhradu nejstarších nedoplatků na téže dani (druhu daně), a to za předchozí zdaňovací období. Z napadeného rozsudku je také jednoznačně patrné, z jakých důvodů došel městský soud k závěru, že stěžovatel neuhradil včas svou daňovou povinnost na dani z příjmů fyzických osob za

zdaňovací období let 2000 - 2003. Opodstatněně při tom poukázal i na ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků.

Věcně lichá je též námitka kasační stížnosti, že městský soud v nyní posuzovaném rozsudku nereagoval na argumentaci, kterou stěžovatel označuje jako „ústavněprávní“. Je tomu tak proto, že povinnost městského soudu (v zájmu přezkoumatelnosti rozsudku) reagovat na zásadní argumenty stěžovatele, ještě neznamená povinnost vždy jednotlivě reagovat na tvrzení stěžovatele v žalobě, a ani neznamená povinnost tyto úvahy výslovně vyvracet. To platí tím spíše, jde-li v řadě případů o argumenty smyšlené (hypotetické), formulované pouze za tímto účelem, či argumenty absurdní, které nemají oporu ve skutkovém stavu projednávané věci nebo v právním řádu. Byl to naopak stěžovatel, který měl (chtěl-li přesvědčit soud), pregnantně, jednoznačně a srozumitelně formulovat žalobní body - skutkové a právní důvody, pro které považuje napadené výroky rozhodnutí žalovaného za nezákonné. Nic stěžovateli nebránilo, aby v žalobě namítl, které konkrétní ustanovení toho kterého právního předpisu žalovaný nesprávně vyložil a aplikoval, popřípadě, které procesní postupy žalovaný či správce dně opomenul a k těm pak uvedl, jakým způsobem bylo zasaženo do jeho právní sféry. Je tomu tak proto, že městskému soudu nepřísluší *„usuzovat v akademické rovině, jak by tomu bylo v případě, kdyby ...* “. Městský soud je ve vztahu k podané žalobě povinen posoudit, a to v mezích vytčených žalobních bodů - tedy skutkových a právních výhrad, zákonnost stěžovatelem napadených správních rozhodnutí. Vyslovený skutkový a právní názor je pak povinen rozvést v odůvodnění rozhodnutí tak, aby účastníkům řízení bylo zřejmé, jak k tomuto závěru došel, aby ti jej pak případně mohli napadnout opravným prostředkem.

Ve smyslu uvedeného nelze účinně městskému soudu vytýkat, pokud se výslovně nezabýval ústavněprávní rovinou právní úpravy předpisu penále sděleného stěžovateli podle zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006. Je tomu tak proto, že městský soud posoudil zákonnost žalobou napadených rozhodnutí žalovaného. O tom svědčí závěr městského soudu, vyslovený v nyní přezkoumávaném rozsudku (str. 9 a 10). Zde správní soud konstatoval, že stěžovateli bylo sporné penále vyměřeno v souladu s ustanovením § 63 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků z toho důvodu, že nesplnil svou daňovou povinnost (platební) v zákonné lhůtě. Za tohoto stavu nelze v postupu správních orgánů shledávat zásah do vlastnického práva stěžovatele, garantovaného v čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

Z kasační stížnosti (bod III., IV. a V.) lze dovodit, že stěžovatel městskému soudu vytýká, byť implicitně, nesprávný výklad ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, pokud správní soud došel k závěru, že termín „daň“ použitý v tomto ustanovení je třeba vykládat jako druh daně (daň z příjmů fyzických osob), a nikoliv jako daň za určité - konkrétní zdaňovací období (zde daň z příjmů fyzických osob za léta 2000 až 2003).

Podle ustanovení § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků tento zákon upravuje správu daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně (dále jen "daně"), ... etc.

Podle ustanovení § 59 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se daně platí příslušnému správci daně v české měně. Při každé platbě musí být uvedeno, na kterou daň je platba určena.

Podle ustanovení § 59 odst. 2 věta prvá a druhá zákona o správě daní a poplatků správce daně přijme platbu na daň, na kterou byla určena. Platbu vykonanou bez dostatečného označení daně přijme správce daně na účtu nejasných plateb a vyzve daňového dlužníka, aby oznámil do přiměřené, jím určené lhůty, na kterou daň byla platba vykonána.

Podle ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků se úhrada daně použije na úhradu daňových povinností v tomto pořadí: a) náklady řízení, b) pokuty, c) zvýšení daně, d) nejstarší nedoplatky na dani, e) běžné platby daní, f) úrok, g) penále.

Městský soud v napadeném rozsudku (str. 9) vyslovil závěr, že pojem „daň“ použitý v ustanovení § 59 zákona o správě daní a poplatků představuje „druh daně“. Došel tedy k závěru, že tento termín má jiný rozsah, než ten který mu přikládá stěžovatel (konkrétní daň za konkrétní zdaňovací období).

Vyslovenému závěru městského soudu nelze ničeho vytknout.

Pro posouzení rozsahu stěžovatelem poukazovaného termínu „daň“ je třeba především vyjít z jeho smyslu a účelu i ve vztahu k jiným termínům obsaženým v zákoně o správě daní a poplatků (daňová povinnost), a to především v kontextu vykládaného ustanovení zákona.

Zákon o správě daní a poplatků blíže neurčuje rozsah termínu „daň“, kromě legislativní zkratky obsažené v ustanovení § 1 odst. 1 tohoto zákona. Obsah ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků však determinuje obsah tohoto pojmu. Je tomu tak proto, že pokud toto ustanovení od sebe navzájem odlišuje termín „daň“ a „daňová povinnost“, pak zde není žádného rozumného důvodu pro to, aby obsah termínu „daň“, vymezený ustanovením § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, byl shodný s termínem „daňová povinnost“. Daňovou povinností je při tom třeba rozumět jednotlivou, konkrétně určenou veřejnoprávní platební povinnost, která je dána druhem daně (např. jako zde daní z příjmu fyzických osob) a dalším rozlišovacím znakem - např. zdaňovacím obdobím (zde za rok 2000, 2001, 2002 a 2003) či právním důvodem jejího vzniku - např. pokuta, penále.

Termín „daňová povinnost“ proto vyjadřuje např. konkrétní daň za konkrétní zdaňovací období (§ 59 odst. 5 písm. e/ zákona o správě daní a poplatků), o čemž nemůže být sporu. Termín „daň“, tak jak je vyjádřen v ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, je však termínem širším, vyjadřující „druh daně“, v jehož rámci může být zahrnuto vícero daňových povinností (např. za různá zdaňovací období, příslušenství apod.), jimž je společné to, že se týkají té které „jedné daně“, resp. „jednoho druhu daně“ - zde daně z příjmů fyzických osob.

Stěžovatel se proto mýlí, pokud dovozuje, že daní ve smyslu ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků je třeba rozumět daň individuálně určenou - platební povinnost - daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000, 2001, 2002 nebo 2003).

Jestliže pak městský soud ve svém rozsudku poukázal na dřívější závěr i na závěr Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 54/2010, nelze než konstatovat, že tak učinil zcela přiléhavě. Je tomu tak proto, že správci daně v případě, je-li mu poukázána platba na daň (zde daň z příjmu fyzických osob), nepřísluší uvážit na kterou konkrétní daňovou povinnost je tato platba určena (byť by se i početně shodovala s konkrétním předpisem některé daňové povinnosti). Správce daně je totiž povinen postupovat a s přijatou platbou nakládat podle dikce ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků; opačný postup by byl nejen v rozporu s uvedeným ustanovením zákona o správě daní a poplatků (§ 59 odst. 5), ale i rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy.

Pokud tedy městský soud dospěl k závěru, že správce daně byl povinen přijaté úhrady daně - poukázané platby daně, které se shodují s termíny a částkami předpisů záloh na daň z příjmů fyzických osob za léta 2000 až 2003, jakož i doplatků zbylých částek na dani z příjmů fyzických osob za léta 2000 až 2003, použít postupně na úhradu nejstarších nedoplatků na dani (§ 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků) - zde řádně a včas neuhrazené daňové povinnosti za rok 1996, 1999, 2000, je tento jeho závěr v souladu se zákonem. Obstojí proto i závěr městského soudu, že stěžovatel byl v prodlení s úhradou daně z příjmů fyzických osob za léta 2000 až 2003, a proto mu bylo v souladu se zákonem sděleno a předepsáno k úhradě daňové penále.

Stěžovatel kasační stížností nenapadá závěr městského soudu o tom, že mu bylo penále stanoveno v souladu s ustanovením § 63 zákona o správě daní a poplatků. Nevytýká-li stěžovatel městskému soudu nesprávnost závěru o tom, že mu daňové penále bylo správními orgány stanoveno v souladu se zákonem o správě daní a poplatků, nepřísluší Nejvyššímu správnímu soudu, aby v tomto směru a rozsahu vyhledával argumenty svědčící stěžovateli a přezkoumával napadený rozsudek městského soudu. Je tomu tak proto, že nejen městský soud, ale také Nejvyšší správní soud jsou zásadně vázáni dispoziční zásadou (srov. § 75 odst. 2 a § 109 odst. 3 s. ř. s.). Rozsudek městského soudu proto nelze zrušit z toho důvodu, že by stěžovateli bylo penále stanoveno nezákonně.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost opodstatněnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a podle obsahu spisu nevznikly úspěšnému správnímu orgánu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 18. května 2011

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu