



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Michala Mazance v právní věci **žalobkyně Č., a. s.**, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2002, č. j. FŘ 10628/15/01, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 17. 4. 2003, č. j. 38 Ca 618/2002 - 41,

t a k t o :

- I.** Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 17. 4. 2003, č. j. 38 Ca 618/2002 - 41, **se z r u š u j e .**
- II.** Věc **s e v r a c í** Městskému soudu v Praze k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 9. 11. 2001, č. j. 341453/01/005942/7612, byla žalobkyni uložena podle § 37 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“ nebo „d. ř.“), uložena pokuta ve výši 50 000 Kč za opakované nesplnění povinností nepeněžité povahy. K odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 7. 2002 rozhodnutí finančního úřadu změnil; výši pokuty snížil z částky 50 000 Kč na částku 2000 Kč, stanovil splatnost pokuty do 15 dnů od doručení rozhodnutí a určil účet, na který má být pokuta placena, a ostatní části odvoláním napadeného rozhodnutí ponechal beze změn. Nesplnění povinností nepeněžité povahy má spočívat v tom, že žalobkyně na opakovanou písemnou výzvu k součinnosti

nesdělila správci daně majitele účtu č. A, stav účtu a pohyby na tomto účtu a nesplnil tak svou zákonnou povinnost.

Žalobkyně se domáhala včas podanou žalobou zrušení rozhodnutí žalovaného. Zejména namítala, že neodmítla splnit svou zákonnou povinnost, pouze správci daně sdělila, že je třeba výzvu doplnit o další údaj, neboť pouhé uvedení čísla účtu nelze považovat za dostatečnou identifikaci. Podle žalované musí jedině ten, kdo má požadované údaje k dispozici, posoudit, zda záležitost je dostatečně identifikována. Součinnost musí být oboustranná a finanční úřad by měl pro jednoznačnou identifikaci poskytnout všechny údaje, které má k dispozici.

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 17. 4. 2003 žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že soud neshledal námitky žalované důvodnými, dospěl však k závěru, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Vycházel z toho, že v předmětné věci bylo rozhodnutí správce daně o uložení pokuty učiněno jedním výrokiem ukládajícím pokutu samotnou, určujícím její výši, její splatnost a místo plnění. Pokud žalovaný takové rozhodnutí změnil pouze ve výši uložené pokuty a rozhodl o splatnosti pokuty a místu plnění (ve shodě se správcem daně), přitom v ostatních částech ponechal rozhodnutí beze změn, není z jeho rozhodnutí zřejmé, jak rozhodl o samotném uložení pokuty, zda-li tedy bylo odvolání, pokud se dotýká samotného uložení pokuty zamítnuto, nebo bylo napadené rozhodnutí zrušeno popř. změněno. Pouze z odůvodnění rozhodnutí by bylo možné seznat, že odvolací orgán s napadením rozhodnutím v ostatním vyslovil souhlas, takové vyjádření však neodpovídá stanoveným náležitostem rozhodnutí. Soud, s poukazem na § 50 odst. 1 a 9 daňového řádu, dovozuje, že výrok odvolacího orgánu musí obsahovat základní náležitosti správního rozhodnutí; jeho výrokiem je rozhodnutí o tom, zda se výrok prvoinstančního rozhodnutí potvrzuje nebo mění a jak (rozhodnutí ve věci), nebo výrok, kterým se rozhodnutí prvoinstančního orgánu zrušuje, jiným způsobem odvolací orgán rozhodnout nemůže. Napadené rozhodnutí žalovaného tak podle trpí vadou způsobující nepřezkoumatelnost rozhodnutí, které je nesrozumitelné, neboť dostatečně nevyjadřuje, jak bylo o odvolání, a tedy i o prvoinstančním rozhodnutí, v odvolacím řízení rozhodnuto.

Žalovaný (dále též „stěžovatel“) napadl rozhodnutí městského soudu kasační stížností, opírající se o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a domáhá se zrušení napadeného rozhodnutí soudu. Poukazuje na to, že v daném případě výrok odvolacího orgánu zněl: „Odvoláním napadené rozhodnutí se mění“. Následně bylo uvedeno, v jakém smyslu dochází k jeho změně, tedy, že se uložená pokuta snižuje z částky 50 000 Kč na částku 2000 Kč. Jelikož se jednalo o peněžité plnění, uvedl odvolací orgán pouze s ohledem na § 32 odst. 2 písm. d) d. ř. rovněž lhůtu splatnosti a účet, na nějž má být předmětná částka uhrazena. Zároveň uvedl, že ostatní části odvoláním napadeného rozhodnutí zůstávají beze změn. Žalovaný tedy změnil odvoláním napadené rozhodnutí, tj. rozhodnutí o uložení pokuty a následně doplnil, v jaké části rozhodnutí dochází ke změně, resp. že změna se týká pouze výše uložené pokuty, přičemž ostatní části napadeného rozhodnutí zůstávají beze změn. Podle stěžovatele byl výrok žalobou napadeného rozhodnutí v souladu se zákonem. Došlo jím ke změně odvoláním napadeného rozhodnutí. Pokud dochází ke změně, musí být podle stěžovatele konstatováno, k jakým změnám dochází, resp. v jakém rozsahu se rozhodnutí mění. Pokud tedy došlo ke změně výše pokuty, splatnost a lhůta plnění byla uvedena pouze s ohledem na §

32 odst. 2 písm. d), e) d. ř., následná část výroku: „Ostatní části odvoláním napadeného rozhodnutí zůstávají beze změn“ pouze dále konkretizuje v jakém smyslu ke změně odvoláním napadeného rozhodnutí došlo. Lze konstatovat, že tato věta byla uvedena ve výrokové části žalobou napadeného rozhodnutí s cílem co nejpřesnějšího vymezení změny napadeného rozhodnutí. Podle stěžovatele je z výroku rozhodnutí žalovaného patrné, že napadené rozhodnutí ve znění rozhodnutí o odvolání doznává změny pouze v části výše uložené pokuty a je zcela zřejmé, že pokuta byla udělena oprávněně, pouze v nepřiměřené výši. Stěžovatel poukázal na to, že žalobce ani nesrozumitelnost rozhodnutí žalovaného nenamítal a zcela přesně věděl, jak bylo o podaném odvolání rozhodnuto.

Žalovaná ve svém písemném vyjádření ke kasační stížnosti navrhla její zamítnutí a polemizovala s tvrzením stěžovatele o tom, že v žalobě nenamítala nesrozumitelnost rozhodnutí žalovaného a že zcela přesně věděla, jak bylo o podaném odvolání rozhodnuto.

Z obsahu správního spisu pro posouzení důvodnosti podané kasační stížnosti vyplývá následující:

Finanční ředitelství pro Prahu 5 rozhodnutím ze dne 9. 11. 2001 uložilo žalované pokutu ve výši 50 000 Kč podle § 37 odst. 1 d. ř. za opakované nesplnění povinností nepeněžité povahy a uložilo žalované povinnost pokutu zaplatit do 15 dnů od nabytí právní moci tohoto rozhodnutí na účet ve výroku specifikovaný. Rozhodnutí odůvodnilo tím, že finanční úřad vydal dne 25. 9. 2001 výzvu k součinnosti třetích osob podle § 34 odst. 11 d. ř., jejímž předmětem bylo v ní uvedené číslo bankovního účtu. Správce daně požadoval touto výzvou po žalované sdělení majitele účtu, stavu účtu a pohybu na účtu od 16. 11. 2001 do 30. 6. 2001. Žalovaná ve stanovené lhůtě uloženou povinnost nesplnila s odůvodněním nedostatečné specifikace účtu. Následně finanční úřad vydal opětovnou výzvu k součinnosti totožného obsahu, žalovaná ve stanovené lhůtě uloženou povinnost nesplnila opětovným poukazem na nedostatečnou identifikaci účtu.

Žalovaná podala proti rozhodnutí finančního úřadu odvolání, v němž (v zásadě shodně jako později v žalobě) namítala, že neodmítá splnit svoji zákonnou povinnost, shledala však výzvu finančního úřadu jako nedostatečně identifikovanou, tuto skutečnost sdělila finančnímu úřadu a žádala o doplnění dalšího identifikačního údaje, s tím, že jen ona může posoudit, zda je záležitost dostatečně identifikována. Součinnost musí být podle ní oboustranná. Poukázala též na pokyn Ministerstva financí č. DS-43, kterým tato problematika byla v minulosti mezi bankami a Ministerstvem financí řešena a uložení pokuty považuje proto za překvapivé.

Žalovaný o odvolání rozhodl rozhodnutím ze dne 9. 7. 2002. Ve výroku uvedl následující: „Odvoláním napadené rozhodnutí se mění. Výše uložené pokuty se snižuje z částky 50 000 Kč na částku 2000 Kč. Pokuta je splatná do 15 dnů ode dne doručení tohoto rozhodnutí na účet ČNB v Praze 1 č. B, variabilní symbol C, konstantní symbol: D. Ostatní části odvoláním napadeného rozhodnutí zůstávají beze změn.“ Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že odvolací soud shledal uložení pokuty důvodným, nikoliv však výši pokuty samé.

V prvé řadě se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda městský soud tím, že přezkoumával žalobou napadené rozhodnutí z hlediska procesních vad a napadené rozhodnutí pro jeho nepřezkoumatelnost zrušil, ačkoliv tato vada nebyla žalobou namítána, nepřekročil meze soudního přezkumu stanovené v § 75 odst. 2 s. ř. s.

Správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční. Je na žalobci, zda proti rozhodnutí správního orgánu jímž se zakládají, mění ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, bude brojit žalobou u soudu či nikoliv; je na něm aby v případě, kdy se bude domáhat ochrany svých práv žalobou u soudu, v této žalobě jasně vymezil, které výroky správního rozhodnutí napadá a v žalobních bodech pak specifikoval, z jakých skutkových a právních důvodů považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (§ 71 s. ř. s.). Soud při přezkoumání správního rozhodnutí je vázán rozsahem napadení, jak je žalobce ve své žalobě vymezí a přezkoumá jen ty výroky rozhodnutí, které byly žalobou napadeny, a jen v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Soudní řád správní výslovně, nad rámec žalobní vázanosti, rozšiřuje soudní přezkum o zkoumání nicotnosti žalobou napadeného rozhodnutí; k nicotnosti musí soud přihlížet a musí ji též svým rozhodnutím deklarovat, i když ji žalobce nenamítá. I bez takové výslovné právní úpravy však musí soud z úřední povinnosti přihlížet i k dalším těžkým procesním vadám, zejména k takovým, které - i když je žalobce sám v žalobě nenapadá - způsobují, že vadné rozhodnutí není možno z hlediska důvodnosti námitek v žalobě uplatněných přezkoumat. Takovou vadou je nepochybně vada spočívající v nesrozumitelnosti rozhodnutí, která jej činí přezkumu nezpůsobilým. K takové vadě musí soud, i za účinnosti nové právní úpravy správního soudnictví, přihlížet z úřední povinnosti; městský soud proto nepochybil, jestliže i bez žalobní námítky zkoumal, zda je žalobou napadené rozhodnutí přezkoumatelné a dospěl-li k závěru že tomu tak není, nad rámec rozsahu soudního přezkumu vymezeného ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost zrušil.

O kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil následovně:

Z § 50 odst. 6 daňového řádu vyplývá povinnost odvolacího orgánu odvoláním napadené rozhodnutí přezkoumat s tím, že napadené rozhodnutí v odůvodněných případech změní nebo zruší, jinak odvolání zamítne; jedná se o tři možné alternativy rozhodnutí, které se navzájem vylučují. Výrokem tedy musí odvolací orgán vyjádřit, zda odvoláním napadené rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (popř. napadené výroky jeho rozhodnutí) ruší, nebo jej mění a jakým způsobem jej mění, anebo, neshledá-li odvolání důvodným, odvolání zamítnout; jiným způsobem odvolací orgán rozhodnout nemůže. Rozhoduje-li odvolací orgán o změně odvoláním napadeného výroku rozhodnutí, je pro určitost a srozumitelnost takového rozhodnutí nezbytné, aby z výroku rozhodnutí jednoznačně vyplývalo, v čem tato změna spočívá, jinak řečeno, z rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a jej měnicího rozhodnutí odvolacího orgánu musí být jednoznačné, o čem a jak bylo rozhodnuto.

Městskému soudu je třeba přisvědčit v tom, že odvoláním napadeným rozhodnutím správce daně rozhodoval jedním výrokem, jímž uložil pokutu, stanovil její výši, její splatnost a místo plnění. Měnil-li proto žalovaný takové rozhodnutí, musí z výroku odvolacího orgánu jasně a jednoznačně vyplývat, v čem je odvoláním napadené rozhodnutí touto změnou dotčeno. Z výroku rozhodnutí správce daně a z rozhodnutí žalovaného zcela mimo pochybnost vyplývá, že žalovaný k podanému odvolání výrok napadeného rozhodnutí změnil, a to v té jeho části, již byla stanovena výše uložené pokuty. Není na úkor srozumitelnosti závěru žalovaného o změně napadeného rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, jestliže

vedle konkretizované změny rozhodnutí (změna výše pokuty) zároveň vyjádřil, které části výroku nemění. Rozhodnutí žalovaného není rozhodnutím nesrozumitelným a kasační stížnost stěžovatele je důvodnou. Nejvyšší správní soud proto podle § 110 odst. 1 napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u ě n í : Proti tomuto usnesení nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. 6. 2004

JUDr. Marie Žižková
předsedkyně senátu