



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní žalobce: **L. H.**, zastoupený JUDr. Jaromírem Hanušem, advokátem se sídlem Kosmova 20, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava – Moravská Ostrava a Přívoz, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 25. 6. 2008, č. j. 22 Ca 34/2008 – 24,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 6. 2008, č. j. 22 Ca 34/2008 – 24 byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 21. 12. 2007, č. j. 11094/07-1102-803095, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Třinci ze dne 5. 6. 2007, č. j. 65203/07/364910/6128 o sdělení předpisu penále ve výši 887 597 Kč. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že ze srovnání ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) zákona 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění před a po novele provedené zákonem č. 444/2005 Sb., je zřejmé, že po obsahové stránce nedošlo ke změně rozsahu pravomoci územních finančních orgánů v oblasti správy daní, ale pouze k zjednodušení textu tohoto ustanovení, což vyplývá mimo jiné i z důvodové zpráv k zákonu 444/2005 Sb. Územní finanční orgány tedy mají i nadále pravomoc vykonávat správu daní včetně příslušenství daní, tj. včetně penále. Argumentace stěžovatele, že penále není daní, a proto územní finanční orgány nemají kompetenci spravovat penále, je založena na ryze formalistickém jazykovém výkladu a krajský soud se s ní neztotožnil.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel v kasační stížnosti

namítal, že napadené rozhodnutí finančního ředitelství orgánem i rozhodnutí jemu předcházející jsou nicotná, protože finanční orgány nemají kompetenci vydávat rozhodnutí ve věci daňového penále (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 – 96, publ. 786/2006 Sb. NSS). Z ustanovení § 1 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) se podává, že daní se rozumějí daně, poplatky, odvody, zálohy na tyto příjmy a odvody za porušení rozpočtové kázně. Penále tedy není daní, ostatně to vyplývá i z ustanovení § 58 zákona o správě daní a poplatků, kde je penále definováno jako příslušenství daně. Správa daní je pak definována v ustanovení § 1 odst. 2 citovaného zákona jako právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. V odst. 3 citovaného ustanovení je uvedeno, že podle tohoto zákona postupují, mimo jiné, i územní finanční orgány. Územní finanční orgány upravuje zákon č. 531/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o územních finančních orgánech“), ze kterého vyplývá, že tyto orgány jsou správními úřady, které vykonávají správu daní podle zvláštního právního předpisu. Zvláštním právním předpisem se rozumí zákon o správě daní a poplatků. Po novelizaci zákonem č. 444/2005 Sb. pak byla z ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech vypuštěna správa příslušenství daní. Výslovnou kompetenci ke správě příslušenství daní tento zákon již neobsahuje. Penále přitom není daní, a proto územní finanční orgány (tj. finanční úřady i finanční ředitelství) nemají kompetenci spravovat penále (srov. Kindl. M., a spol., Zákon o správě daní a poplatků, Komentář, 1. vydání, Praha: C. H. Beck, 2002, poznámka č. 8 k § 1). Podle důvodové zprávy sice u ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech došlo ke zjednodušení textu, avšak podle stěžovatele z uvedeného ustanovení touto novelizací vypadlo ustanovení upravující kompetenci pro územní finanční orgány provádět správu příslušenství daní. Proto jsou rozhodnutí finančních orgánů nicotná. Na tom nic nemění ani sdělení finančního ředitelství ve vyjádření k žalobě, že platební výměr na daňové penále je pouze deklaratorním rozhodnutím, protože povinnost zaplatit penále vzniká ze zákona. Podle názoru stěžovatele je napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, protože krajský soud jen konstatoval, že srovnáním textu ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech, ve znění před a po novele provedené zákonem č. 444/2005 Sb., nedošlo po obsahové stránce ke změně pravomocí územních finančních orgánů. Ze srovnání těchto textů je však podle stěžovatele zřejmé, že po obsahové stránce jsou oba texty rozdílné a zároveň nejde říci, že po novele se jedná pouze o zjednodušení textu ustanovení při zachování jeho obsahu. Pro úplnost stěžovatel poznamenal, že poznámka pod čarou nemá normativní význam a není součástí právního předpisu. Státní moc lze uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon (čl. 3 odst. 3 Ústavy České republiky), resp. státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví (čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod). V daném případě správní orgány porušily tento princip a krajský soud neposkytl stěžovateli ochranu v souladu s čl. 90 Ústavy České republiky. Proto stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovatel neuvádí žádné další nové skutečnosti, a proto odkázalo na své rozhodnutí o odvolání a stanovisko k žalobě.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejprve Nejvyšší správní soud posuzoval námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí. Podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. může být důvodem pro podání kasační stížnosti

nepřezkoumatelnost způsobená nesrozumitelností nebo nedostatkem důvodů. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění. Musí se jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodnutí. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel své rozhodnutí o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, www.nssoud.cz). V daném případě však stěžovatel nijak nekonkretizoval chybné skutkové zjištění, z něhož by krajský soud vycházel, přičemž zjištěný skutkový stav není mezi účastníky řízení ani sporný. Z odůvodnění napadeného rozsudku je pak zřejmé, proč krajský soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a i když je poněkud strohé, je z něj zřejmé, jaké úvahy jej vedly k závěru o nedůvodnosti podané žaloby. Proto Nejvyššího správního soudu napadený rozsudek není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Nejvyšší správní soud se dále zabýval stížní námitkou nicotnosti napadeného rozhodnutí finančního ředitelství včetně rozhodnutí správního orgánu I. stupně.

Podle ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech ve znění účinném do 31. 12. 2005 (před změnou provedenou zákonem č. 444/2005 Sb.) vykonávají územní finanční orgány správu daní, odvodů a záloh na tyto příjmy včetně jejich příslušenství, a správních poplatků jimi vyměřovaných a vybíraných podle zvláštního právního předpisu. Poznámka pod čarou odkazuje na zákon o správě daní a poplatků.

Podle ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech ve znění účinném od 1. 1. 2006 (po změně provedené zákonem č. 444/2005 Sb.) vykonávají územní finanční orgány správu daní podle zvláštního právního předpisu. Poznámka pod čarou odkazuje na zákon o správě daní a poplatků.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem stěžovatele, že výslovná kompetence ke správě příslušenství daní není v ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech ve znění účinném po 1. 1. 2006 stanovena. Neztotožňuje se však již s tím, že kompetence ke správě příslušenství daní není stanovena v tomto zákoně v jiném ustanovení. Podle ust. § 1 odst. 1 písm. n) citovaného zákona totiž platí, že územní finanční orgány vykonávají další činnosti, stanoví-li tak zvláštní právní předpis. Zvláštním předpisem v daném případě je zákon o správě daní a poplatků, který v ust. § 37b odst. 3 stanoví, že správce daně vyrozumí daňový subjekt o povinnosti platit penále v dodatečném platebním výměru a současně je předepíše do evidence daní. Tento zvláštní předpis tak zcela výslovně stanoví pravomoc správce daně k vydání platebního výměru, kterým je sdělen daňovému subjektu předpis penále, přičemž se jedná o další činnost ve smyslu § 1 odst. 1 písm. n) zákona o územních finančních orgánech, neboť správcem daně jsou mimo jiné územní finanční orgány. Stížní námitka nicotnosti správních rozhodnutí z důvodu nekompetentnosti proto není důvodná. Finanční ředitelství i finanční úřad měly pravomoc vydat předmětná rozhodnutí, neboť podle ust. § 37b odst. 3 zákona o správě daní a poplatků správce daně vyrozumí daňový subjekt o povinnosti platit penále v dodatečném platebním výměru, přičemž se jedná o další činnost, kterou stanoví zvláštní právní předpis ve smyslu § 1 odst. 1 písm. n) zákona o územních finančních orgánech.

Nejvyšší správní soud si je vědom toho, že ve vztahu k orgánům veřejné moci v případě pochybnosti o založení pravomoci autoritativně rozhodnout (v daném případě vydat rozhodnutí deklaratorní povahy) je třeba vybrat takovou z výkladových alternativ, která omezuje, a nikoli rozšiřuje rozsah vrchnostenských oprávnění orgánu veřejné moci. Nelze totiž pominout, že ve sféře veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje

(na rozdíl od občanů, kteří mohou činit vše, co není zákonem zakázáno - čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy) a že je tedy věcí státu, aby pravomoci orgánů veřejné moci formuloval natolik jednoznačně, bezrozporně, srozumitelně a konkrétně, aby o jejich rozsahu nevznikaly důvodné pochybnosti. V daném případě však Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že zákon o správě daní a poplatků výslovně stanoví pravomoc správce daně vydat deklaratorní rozhodnutí o sdělení předpisu penále, proto nevzniká dostatečně vážná pochybnost o rozsahu pravomoci správního orgánu.

Krajský soud sice nesprávně posoudil právní otázku, zda je v ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákona o územních finančních orgánech ve znění účinném po 1. 1. 2006 stanovena výslovná kompetence ke správě příslušenství daní, avšak při posouzení stížní námitky nicotnosti napadených správních rozhodnutí dospěl ke správnému závěru, a proto Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu nezrušil, neboť by to z hlediska procesní ekonomie a hospodárnosti bylo neúčelné.

Ze všech důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 a § 120 s.ř.s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 9. dubna 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu