



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu 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 Srnцем, advokátem se sídlem Na Poříčí 1071/17, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 11. 2008, č. j. 8 Ca 79/2006 - 67,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 11. 2008, č. j. 8 Ca 79/2006 – 67, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

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 28. 11. 2008, č. j. 8 Ca 79/2006 - 67, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem ze 28. 11. 2008, č. j. 8 Ca 79/2006 - 67, zamítl jako nedůvodnou žalobu V. S. (dále též „žalobce“), kterou se domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále též „finanční ředitelství“) ze dne 19. 1. 2006, č. j. FŘ 765/15/06, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 10 (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 7. 2005, č. j. 231236/05/010521/6927, kterým žalobci bylo sděleno a předepsáno k úhradě daňové penále na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 1999 do 31. 12. 1999 ve výši 116 104 Kč. Městský soud dovodil, že daňovému dlužníkovi zásadně přísluší určit finanční částku, jejíž platba má být použita na úhradu konkrétního druhu daně českého daňového systému. Tomuto právu odpovídá i povinnost správce daně přijmout platbu v souladu s provedenou dispozicí, t.j. na daňovém dlužníkem určenou daň. Pojem „daň“ použitý 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“) pak představuje „druh daně“. Prioritu úhrad daňových povinností z platby provedené v rámci konkrétní daně, v daném případě daně z příjmů fyzických

osob, však určuje explicitně zákon o správě daní a poplatků, a to v ustanovení § 59 odst. 5. Vůle daňového dlužníka nebo správce daně v tomto směru není rozhodná. To znamená, že správce daně je bezvýhradně povinen platbu daně použít v tom pořadí, jak je v tomto ustanovení uvedeno. I pokud by byla platba daně identifikována daňovým dlužníkem detailněji - nad rámec zákona – tj. více než jen druhem daně, resp. bude obsahovat poukaz na úhradu té které konkrétní daňové povinnosti, je správce daně přesto povinen postupovat v souladu se zákonem – tj. i proti vůli (dispozici) daňového dlužníka. Městský soud v tomto případě měl za prokázané, že žalobce poukázal příslušné platby na daň z příjmů fyzických osob a že správce daně na tomto druhu daně evidoval starší nedoplatek (za rok 1996). Neshledal proto důvodnou žalobní námitku, že byl správce daně povinen daňového dlužníka upozornit na to, že jím poukázané finanční prostředky budou použity na úhradu nejstaršího nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob, tj. za rok 1996. Předepsané penále na daň z příjmů fyzických osob za období roku 1999 proto bylo žalobci vyměřeno v souladu s ustanovením § 63 odst. 1 téhož zákona.

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

Stěžovatel zásadně namítá, že rozsudek městského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Je tomu tak proto, že se městský soud nevypořádal s jeho argumentací obsaženou v žalobě, nevyvrátil správnost jeho obhajoby, pokud jde o jím zastávaný výklad pojmu „daň“. Nereflektoval při tom ani na podaný jazykový, systematický, historický a teleologický výklad sporného pojmu, ani na popsané absurdní následky výkladu tohoto pojmu podaného žalovaným finančním ředitelstvím, se kterým se městský soud bezvýhradně ztotožnil. Zdůraznil, že již rozsudek Nejvyššího správního soudu publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 154/2004 poukazoval na to, že řádným odůvodněním soudního rozhodnutí může být toliko rozhodnutí, v němž jsou vyloženy skutkové i právní důvody, které k rozhodnutí vedly. Tak tomu ale v předmětné věci nebylo. Z rozsudku není ani zřejmé, proč správní soud nepovažuje za opodstatněnou bezprostřední věcnou a časovou souvislost platby daně se vznikem povinnosti hradit zálohu na daň. Nejsou v něm ani dostačující podklady pro závěr, že konkrétní platba nebyla určena právě na úhradu té které zálohy na budoucí daňovou povinnost. To je i v rozporu se zásadou, že právní úkony je třeba vykládat podle vůle toho, kdo je učinil. Jeho vůlí však byla evidentně platba zálohy na daň. Městský soud proto nebyl ani oprávněn přezkoumávat určitost projevu vůle daňového subjektu, když se jednalo o skutečnost, která nebyla mezi účastníky řízení sporná. I proto své žalobní výtky vůči rozhodnutí finančního ředitelství směřoval pouze a výhradně k nesprávnému výkladu pojmu „daň“ správními orgány. Uvedený nesprávný výklad měl po té důsledky v podobě nezákonného sdělení a předepsání daňového penále za rok 1999. Městský soud bez dispozice žalobce de facto rozšířil žalobní body, v jejichž kontextu přezkoumával rozhodnutí žalovaného finančního ředitelství. Došlo tím k protiústavní justifikaci, kterou měl na mysli Ústavní soud, když vynesl svůj nálezh ze dne 4. 9. 2008, sp. zn. II ÚS 613/06. Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil kasační stížností napadený rozsudek městského soudu, a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu v písemném vyjádření ke kasační stížnosti považuje tuto stížnost za nedůvodnou a navrhl, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl. K věci samé uvedlo, že problematika posouzení pojmu daň je natolik jednoznačná, že považuje vyslovené stanovisku městského soudu (pojem „daň“ představuje „druh daně“) za zcela dostačující. Rozhodnutí městského soudu proto není nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. I posouzení projevu vůle stěžovatele městský soud dostatečně odůvodnil, když uzavřel, že stěžovatel může

svou platbu daně směřovat pouze na úhradu určité daně, tedy v tomto případě na úhradu daně z příjmů fyzických osob. K výtce o protiústavní justifikaci se důrazně ohrazuje proti závěru stěžovatele, že správní orgány akceptovaly platbu stěžovatele s „ohledem na datum úhrady a výši platby“ jako platbu na zálohu na daň z příjmu fyzických osob. Odvolací správní orgán toliko ve svém rozhodnutí či vyjádření k žalobě vyslovil domněnku, že stěžovatel „snad zamýšlel uhradit tu kterou daňovou povinnost-zálohu“. V nyní předestíraném směru však odvolání stěžovatele nebylo postaveno, a tak k němu nemohlo ve svém rozhodnutí zaujmout stanovisko. Městský soud však v souladu se zákonem o správě daní a poplatků došel k závěru, že tento zákon nedává stěžovateli možnost směřovat svou platbu na konkrétní daňovou povinnost. resp. ji v tomto smyslu identifikovat a směřovat k její úhradě. Proto ani nelze jakkoliv dovozovat, že by správní orgány souhlasily s prezentovaným závěrem stěžovatele o tom, že ve správním řízení nebylo sporu o tom, na jakou konkrétní daň sporné platby směřovaly. Nemůže být tedy opodstatněný závěr stěžovatele o rozšíření rozsahu soudního přezkoumání žalobou napadeného správního rozhodnutí.

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 je opodstatněná.

Z obsahu předložených spisů vyplývá, že stěžovateli bylo platebním výměrem ze dne 18. 7. 2005, č. j. 231236/05/010521/6927, správcem daně sděleno a předepsáno k úhradě daňové penále na daň z příjmů fyzických osob (dále jen „daň“) za zdaňovací období od 1. 1. 1999 do 31. 12. 1999 ve výši 116 104 Kč. Odvolání proti tomuto platebnímu výměru bylo žalovaným finančním ředitelstvím zamítnuto. 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 v rozhodné době, a podle ustanovení § 67 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodné době, povinnost uhradit zálohy na daň za rok 1999, a to ke dni 30. 6. 1999, ve výši 19 300 Kč (podle výše poslední známé daňové povinnosti - za rok 1997) a ke dni 15. 12. 1999 ve výši 18 700 Kč (podle výše poslední známé daňové povinnosti - za rok 1998). Tyto zálohy nebyly ke dni své splatnosti uhrazeny. Stěžovateli proto vzniklo penále za neuhrazení částky záloh na daň za rok 1999 ke dni jejich splatnosti. Ke dni 30. 6. 2000 pak byla stěžovateli vyměřena daň za rok 1999 ve výši celkem 313 836 Kč (sestavující se z částky 38 000 Kč na neuhrazených zálohách a zbývající částky daně ve výši 275 836 Kč). Jelikož stěžovatel tuto částku vyměřené daně za rok 1999 neuhradil ke dni její splatnosti v celé částce, vznikla mu povinnost hradit penále podle § 63 zákona o správě daní a poplatků. Mezi účastníky řízení není sporu, a vyplývá to i z kopie výpisu „přehledu párování předpisů a plateb“ a z odůvodnění napadeného správního rozhodnutí, že stěžovatel správci daně dne 29. 6. 1999 uhradil částku 19 300 Kč, dne 13. 12. 1999 částku 18 700 Kč a dne 23. 6. 2000 částku 275 836 Kč, a že tyto platby byly u správce daně zaevidovány na stěžovatelově osobním účtu daně z příjmů fyzických osob. Při předpisu a sdělení penále vyšly správní orgány z toho, že stěžovatelem realizované platby ve dnech 29. 6. 1999, 13. 12. 1999 a 23. 6. 2000 ve výši celkem 313 836 Kč, které jinak odpovídaly výši jemu stanoveným zálohám na daň a vyměřené částce daně za zdaňovací období roku 1999, nelze použít na úhradu záloh a daně stěžovatele za rok 1999. Jelikož správce daně ke dni shora uvedených a realizovaných plateb evidoval u stěžovatele na osobním daňovém účtu daně z příjmů fyzických osob nedoplatek (za rok 1996), použil přijaté platby podle ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků na úhradu nejstaršího evidovaného nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob - dani za rok 1996. Vyšel z toho, že pokud ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků hovoří o dani, je jí třeba rozumět „druh daně“, nikoliv však individuálně určenou daňovou povinnost, jak dovozoval daňový subjekt (stěžovatel). Uzavřel proto, že penále bylo stěžovateli vyměřeno v souladu se zákonem. Proti zamítavému

rozhodnutí podal stěžovatel správní žalobu, kterou městský soud posoudil jako nedůvodnou. Přisvědčil právním 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. Městský soud proto také došel k závěru, že pokud na osobním daňovém účtu daně z příjmů fyzických osob byl u stěžovatele evidován nedoplatek za předcházející zdaňovací období, správní orgány v souladu se zákonem poukázaly sporné přijaté platby na úhradu nejstaršího nedoplatku – tj. daně za rok 1996. S právním závěrem městského soudu vyjádřil stěžovatel zásadní nesouhlas a napadl jej kasační stížností, která je předmětem řízení před Nejvyšším správním soudem v této věci..

Nejvyšší správní soud předesílá, že i v řízení o kasační stížnosti se jako kasační soud řídí přísnou dispoziční zásadou. Je provedením této dispoziční zásady, jestliže ustanovení § 106 odst. 1 s. ř. s. ukládá stěžovateli povinnost označit rozsah napadení soudního rozhodnutí a uvést, z jakých důvodů (skutkových a právních) toto soudní rozhodnutí napadá a považuje výroky tohoto rozhodnutí za nezákonné. Kasační soud je pak vázán rozsahem kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.) a důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.). Přezkumná činnost kasačního soudu je ohraničena rámcem takto vymezeným (rozsah napadení soudního rozhodnutí a skutkové a právní důvody nezákonnosti tohoto rozhodnutí) a tento soud se musí omezit na zkoumání napadeného rozhodnutí jen v tomto směru, nejde-li ovšem o vadu, k níž musí hledět z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 věta za středníkem s. ř. s.). I při nejmírnějších požadavcích proto musí být z kasační stížnosti poznatelné, v kterých částech a po jakých stránkách má kasační soud napadené soudní rozhodnutí zkoumat, přičemž kasační soud není povinen, ale ani oprávněn sám vyhledávat možné nezákonnosti soudního rozhodnutí.

Podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s. musí být rozsudek písemně vyhotoven, musí obsahovat označení soudu, jména všech soudců, kteří ve věci rozhodli, označení účastníků, jejich zástupců, projednávané věci, výrok, odůvodnění, poučení o opravném prostředku a den a místo vyhlášení. Rozsudek podepisuje předseda senátu, a nemůže-li tak učinit, jiný člen senátu.

Podstatou stížnostních výtek vůči rozsudku městského soudu je skutečnost, že správní soud došel k vadnému právnímu závěru ve věci, neboť se nedostatečně vypořádal s žalobní argumentací stěžovatele. Tato argumentace měla spočívat v tvrzení, že pokud se v ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků hovoří o „dani“, je třeba jí rozumět „individuálně určenou daňovou povinnost“, a nikoliv, jak dovodily správní orgány, „druh daně“. K tomuto svému závěru stěžovatel v žalobě uvedl řadu argumentů, které v kasační stížnosti označuje jako ústavněprávní argumentaci, dále jazykový, historický, systematický a teleologický výklad, a to společně z logiky věci vyplývajícími absurdními následky výkladu podaného správními orgány.

Městský soud podle mínění stěžovatele na žalobní argumentaci nereflektoval a v odůvodnění svého rozsudku se s ní nikterak nevypořádal. Kasační stížností napadený rozsudek městského soudu je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů (nedostatečné odůvodnění). Je tomu tak proto, že řádným odůvodněním je mimo jiné třeba rozumět nejen vyložení skutkových i právních důvodů, které k rozhodnutí vedly, ale i to, z jakých důvodů jsou shledávány argumenty stěžovatele nesprávnými.

Stěžovatel v podané žalobě dovozoval nesprávnost závěru správních orgánů, pokud jde o výklad pojmu „daně“ a „druh daně“. Vyslovil přitom názor, že je vyloučeno ztotožňovat termín daň obsažený v citovaném ustanovení zákona o správě daní a poplatků s termínem druh daně. V tomto směru pak obsažně rozváděl a poukazoval na dikci ustanovení § 60, § 62, § 73 odst. 5,

§§ 75 - 90 zákona o správě daní a poplatků, které obsahují oba tyto termíny s tím, že nebylo možno v souladu se zákonem dovozovat jejich shodnost, ale naopak jejich rozdílnost. Opodstatněnosti tohoto názoru (výkladu) zákona o správě daní a poplatků pak měly svědčit další ustanovení zákona o správě daní a poplatků. Oporu pro rozdílnost termínu daň a druh daně opíral i o ustanovení § 20 zákona o správě daní a poplatků, podle něž se „daň“ stanovená hromadným předpisným seznamem neukládá jako druh daně, ale jako konkrétní daň (daňová povinnost); řízení se pak zahajuje ohledně určité „konkrétní daně“ a nikoliv „druhu daně“ (§ 21 téhož zákona); při sjednávání daně se sjednává výše konkrétní daňové povinnosti a nikoliv „druhu daně“ (§ 31 odst. 7 cit. zákona); rozhodnutí stanovuje „daň“ a nikoliv „druh daně“ (§ 32 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků); podle ustanovení § 40 odst. 16 téhož zákona si je každý povinen spočítat daň jako konkrétní povinnost a nikoliv druh daně; v neposlední řadě je pak ve smyslu ustanovení § 46 cit. zákona pojmem „daň“ opět míněna konkrétní daňová povinnost a nikoliv druh daně. S poukazem na citovaná ustanovení zákona o správě daní a poplatků měl za to, že není reálného, ani logického důvodu k tomu, aby měl být termínu „daň“ obsaženému v ustanovení § 59 odst. 5 tohoto zákona přikládán jiný význam než takový, že termínem daň je míněna „konkrétní daňová povinnost“ a nikoliv „druh daně“. V neposlední řadě stěžovatel důrazně poukazoval i na ústavně právní rozměr výkladu pojmu daň, jak byl vyložen správními orgány, a to zejména pokud jde o otázku libovůle správních orgánů při nakládání s nedoplatky jednotlivých daňových povinností. Správními orgány zvolený výklad vede totiž vždy k tomu, že by u nedoplatků za předchozí zdaňovací období (v případě stěžovatele rok 1996 – tj. po uplynutí 500 dnů) bylo vyloučeno použití mírnější sazby penále ve výši 140% diskontní sazby České národní banky, což činí asi 1,4 % úrok z jistiny, oproti 0,2% denně /36,5% za rok/). Následkem tohoto účelového výkladu pak je - bez ohledu na dikci ustanovení § 63 odst. 2 věty čtvrté, resp. ustanovení § 63 odst. 3 věty šesté zákona o správě daní a poplatků - že si správní orgán vždy uplatňuje zvýšenou sazbu daně, i když by správně měl u nejstaršího nedoplatku daně (sporného) počítat penále diskontní sazbou. V souvislosti s úrokovými sazbami při počítání penále stěžovatel výslovně namítal i to, že nebyl jakákoliv zpraven o tom, že jeho platby daně za rok 1999 (zálohy a částky zbylé daně) byly použity na úhradu jiné daně a že tak došlo k neoprávněnému zmenšení jeho majetku o nově (vyšší sazbou počítané) vzniklé penále, což představuje nezákonný zásah do jeho práva garantovaného čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

Otázkou nezbytných náležitostí soudního rozhodnutí se již dříve zabývaly nejen správní soudy, ale také Ústavní soud. Např. z nálezu Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněného pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu, a z nálezu Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, který byl uveřejněn pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu), lze dovodit, že 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. Nepřezkoumatelné rozhodnutí tudíž nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

Citovaná ustálená judikatura Ústavního soudu měla svého předchůdce v judikatuře Vrchního soudu v Praze (např. rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, sp. zn. 6 A 48/92, uveřejněné v Soudní judikatuře ve věcech správních pod č. 27/1994) a našla svůj odraz i v judikatuře Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního

soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupný na www.nssoud.cz, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č.j. 2 Afs 24/2005-44, který byl uveřejněn pod č. 689/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu). Této judikatuře je společné, že „*není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, je nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá*“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 18. 10. 2005, č.j. 1 Afs 135/2004-73, který byl uveřejněn pod č. 787/2006 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, že „*opomene-li krajský (městský) soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.)*“.

Kasační stížností napadený rozsudek městského soudu je ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm.d) s. ř. s. nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Nejvyšší správní soud dospěl ve světle uvedených zásad, které vyplývají z příkladmo uvedené judikatury k závěru, že z napadeného rozsudku městského soudu není patrné, zda je opodstatněná či neopodstatněná, a z jakých důvodů, shora uvedená stěžejní a zásadní žalobní námitka stěžovatele. Z odůvodnění napadeného rozsudku městského soudu je totiž zřejmý toliko právní závěr tohoto soudu o tom, že daní je ve smyslu ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků třeba rozumět „druh daně“. Není z něj však již jakkoliv patrné, zda vůbec vzal v potaz stěžovatelovy argumenty předestřené v žalobě, jak s nimi naložil a jak je vyhodnotil. Tato otázka o to více vystupuje do popředí, neboť pominutá žalobní argumentace stěžovatele byla pro věc zcela klíčová a zásadní. Pokud proto městský soud v odůvodnění svého rozhodnutí neuvedl, proč považuje klíčovou žalobní argumentaci stěžovatele za nesprávnou, lichou nebo vyvrácenou, nelze dojít k jinému závěru než takovému, že kasační stížností napadené rozhodnutí městského soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Stranou nelze ponechat ani okolnost, že pokud zůstala zásadní žalobní argumentace stěžovatele v napadeném rozsudku městského soudu nevypořádaná bez patřičného odůvodnění, měla tato vada v řízení městského soudu za následek i faktickou nemožnost stěžovatele napadnout právní závěr správního soudu ve věci samé samostatnou stížní námitkou. Je tomu tak proto, že kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem proti pravomocným rozhodnutím krajských soudů (Městského soudu v Praze). Pokud pak tato rozhodnutí postrádají pro věc samu zásadní odůvodnění, není stěžovateli umožněno namítnout nesprávné právní posouzení věci rozhodujícím soudem. Takový postup pak může vykazovat i znaky zásahu do práva účastníka řízení garantovaného čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Již z těchto důvodů proto musel Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí zrušit, a to i bez případné námítky (srov. § 109 odst. 3 s. ř. s.).

Otázkou výkladu termínu „daň“ pro účely ustanovení § 59 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků se Nejvyšší správní soud nezabýval jednak proto, že námitka nesprávného výkladu tohoto pojmu nebyla stěžovatelem ve formě stížního důvodu výslovně namítána a jednak proto, že by v tomto směru nepřípustným způsobem předjímal své stanovisko vůči městskému soudu.

Ze všech uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu, a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.).

V tomto řízení bude na městském soudu, aby se řádným způsobem vypořádal s žalobní argumentací stěžovatele, tj. zda lze po právu převést úhradu zálohy na daň nebo platbu konkrétní daňové povinnosti bez dalšího na úhradu jiné daně, byť by i byla stejného druhu, a zda proto bylo stěžovateli sdělené penále předsáno v souladu se zákonem, či nikoliv. Při tom přihlédně i k legislativně technické zkratce pojmu daň, jak je vymezena ustanovením § 1 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Bude se i výslovně zabývat tím, zda z platebních poukazů stěžovatele skutečně není zřejmé, že platby byly ve skutečnosti úhradou zálohy na daň nebo prostou platbou na osobní daňový účet stěžovatele pro daň z příjmů fyzických osob. Teprve právní závěr, u něhož bude zřejmé z jakých skutkových a právních okolností městský soud vyšel a jak se vypořádal se stěžejní žalobní argumentací, bude způsobilým ke kasačnímu přezkoumání.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí Městského soudu v Praze a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je městský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s ustanovením § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

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

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

V Brně dne 18. června 2009

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu