ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudců JUDr. Ivo Pospíšila a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobce: **Krajské ředitelství policie hlavního města Prahy,** sídlem Kongresová 1666/2, Praha 4, zastoupen JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., advokátem se sídlem Pivovarská 8, Vyškov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2018, č. j. 29203/18/5000-10480-712244, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2018, č. j. 5 Af 30/2018 - 32,

takto:

Usnesení Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2018, č. j. 5 Af 30/2018 - 32, **se ruší** a věc **se vrací** k tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „správní orgán I. stupně“) ze dne 9. 11. 2017, č. j. 8106217/17/2000-31472-108353 byl žalobci vyměřen odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 3 223 094 Kč, a to podle ustanovení § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., zákon daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle § 44a odst. 4 písm. c) zákona č. 218/2000 Sb., zákon o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (dále jen „rozpočtová pravidla“), ve znění účinném do 19. 2. 2015. Žalobce podal proti nadepsanému rozhodnutí odvolání k žalovanému, který rozhodnutím ze dne 27. 6. 2018, č. j. 29203/18/5000-10480-712244 (dále jen „napadené rozhodnutí“) odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správního orgánu I. stupně potvrdil.

[2] Žalobce proti napadenému rozhodnutí brojil žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který usnesením ze dne 11. 12. 2018, č. j. 5 Af 30/2018 – 32 (dále jen „napadené usnesení“), žalobu jako nepřípustnou odmítl. Podle městského soudu v dané kauze jde *„o převod peněžních prostředků v rámci jednoho a téhož subjektu (státu). (…) dokonce o převod i v rámci téže mocenské složky (moci výkonné).“* Proto lze chápat odvod uložený žalobci *„jako určité ‚organizační‘ a ‚interní‘ rozpočtové opatření uvnitř jedné složky státního organismu“*. Dle rozpočtových pravidel *„transakce mezi organizačními složkami státu (…) nezakládají, nemění či nevedou k zániku práv*

a povinností mezi odlišnými subjekty". Městský soud uzavřel, že *„stát (ani žalobce sám jako organizační složka státu) na žádných právech zkrácen nebyl a soud ani neshledal, že by se jednalo o zásah do autonomie činnosti organizační složky státu v rozporu s ústavním principem dělby moci. Proto v nyní posuzované věci je napadený správní akt úkonem, který není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s."*. Ztotožnil se tak s právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 28. 11. 2018, č. j. 9 Afs 365/2017 - 36 (dále též „rozsudek 9 Afs 365/2017").

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[3] Žalobce (dále jen „stěžovatel") proti napadenému usnesení podal včasnou kasační stížnost, kterou se domáhal jeho zrušení s odkazem na § 103 odst. 1 písm. a), c) a d) s. ř. s.

[4] Míní, že podle ustanovení § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel má porušitel rozpočtové kázně při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu. Jelikož rozpočtová pravidla stanoví práva a povinnosti přímo organizační složce státu, stěžovatel má způsobilost být účastníkem řízení ve významu definice účastníka řízení dle ustanovení § 33 odst. 2 s. ř. s., věta za středníkem.

[5] Stěžovatel však zejména namítal, že napadené rozhodnutí podle daňového řádu je správním rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Nesouhlasil s argumentací městského soudu, který odkazuje na závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku č. j. 9 Afs 365/2017 – 36. Podle stěžovatele na otázku přípustnosti soudního přezkumu zákonnosti rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně nelze nahlížet takto zvnějšku, ale je nutné je vždy posuzovat ve vztahu konkrétního dotčeného subjektu – organizační složky státu, které je odvod uložen, a správního orgánu ve vrchnostenském postavení (orgán finanční správy). Stěžovatel upozornil, že při aplikaci právního názoru uvedeného v napadeném usnesení nebude možno zásah orgánu finanční správy proti jiné organizační složce státu podrobit přezkumu nezávislým správním soudem. Výsledkem pak dle stěžovatele může být i faktická nemožnost realizace činnosti dané organizační složky státu z důvodu nedostatku finančních prostředků, neboť bez přípustnosti soudního přezkumu by organizační složky státu mohly být vystaveny libovůli orgánu finanční správy.

[6] Podle žalovaného je předmětem kasační stížnosti procesní otázka zákonnosti postupu městského soudu. Žalovaný proto přenechal posouzení věci zcela Nejvyššímu správnímu soudu. Navrhl nicméně, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody v podané kasační stížnosti.

[8] Kasační stížnost je důvodná.

[9] Stěžovatel uplatnil důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a), c) a d) s. ř. s. Z obsahu kasační stížnosti i samotné povahy napadeného usnesení je nicméně zřejmé, že stěžovatelem může být tvrzen pouze kasační důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., který jako jediný dopadá právě na tvrzenou nezákonnost usnesení o odmítnutí žaloby. Tento důvod je totiž ve vztahu k důvodům podle písm. a) až d) téhož ustanovení důvodem speciálním, neboť nezákonným je rozhodnutí o odmítnutí návrhu (žaloby) nebo o zastavení řízení v každém případě i tehdy, byla-li v něm soudem nesprávně posouzena právní otázka ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s, bylo-li řízení u městského soudu zmatečné ve smyslu § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s., nebo je-li rozhodnutí městského soudu nepřezkoumatelné ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2020, č. j. 1 Azs 154/2020 – 31).

[10] Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. platí, že: *Kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.*

[11] Podle § 33 odst. 2 s. ř. s. platí, že: *Způsobilost být účastníkem řízení má ten, kdo má způsobilost mít práva a povinnosti, a správní orgán; jinak i ten, komu ji zákon přiznává.*

[12] Podle § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel platí, že: *Správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají finanční úřady podle daňového řádu. Porušitel rozpočtové kázně má při správě odvodů za porušení rozpočtové kázně postavení daňového subjektu. (…).*

[13] Podle § 147 odst. 1 písm. a) daňového řádu platí: *Správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím o stanovení daně, které se označuje jako a) platební výměr, jde-li o vyměření daně, (…).*

[14] Rozšířený senát ve svém usnesení ze dne 18. 2. 2020, č. j. 8 Afs 128/2018 – 46 (dále též „usnesení rozšířeného senátu“) shledal, že existují dvě judikatorní linie v rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu, jež otázku přípustnosti žaloby podanou státem, konkrétně jeho organizační složkou, položenou osmým senátem, zodpovídají odlišně. Linie první byla započata rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2004, č. j. 2 As 36/2004 – 46 (dále též „rozsudek 2 As 36/2004“), který *„dává aktivní procesní legitimaci státu k podání žaloby proti jakémukoliv rozhodnutí spadajícímu pod § 65 odst. 1 s. ř. s. Nijak nerozlišuje, zda jde o žalobu proti rozhodnutí ve věcech správního trestání nebo ve věcech jiných“*. Uzavřel přitom, že *„stát je aktivně legitimován k podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu za splnění podmínek stanovených v § 65 odst. 1 s. ř. s., pokud v posuzovaném veřejnoprávním vztahu nevystupoval ve vrchnostenském postavení“* (srov. bod 23 a násl. usnesení rozšířeného senátu; zvýraznění provedeno druhým senátem Nejvyššího správního soudu).

[15] Druhá judikatorní linie je představována rozsudkem 9 Afs 365/2017, který zrušil rozsudek soudu prvního stupně a odmítl kasační stížnost Úřadu vlády ČR (dále též „úřad vlády“) směřující proti rozhodnutím, kterými byl úřadu vlády uložen odvod za porušení rozpočtové kázně. Podle daného rozsudku *„platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně nezasahuje do veřejných subjektivních práv žalobce, a není proto rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.“* Organizační složka státu (úřad vlády) je součástí moci výkonné, stejně jako orgán finanční správy. Odvod za porušení rozpočtové kázně uložený úřadu vlády orgánem finanční správy tak představuje *„určité ‚organizační‘ a ‚interní‘ rozpočtové opatření uvnitř jedné složky státního organismu – moci výkonné“*. Proto podle daného rozsudku nelze hovořit o dotčení úřadu vlády napadeným rozhodnutím na některém z jeho veřejných subjektivních práv. Nejvyšší správní soud rovněž uvedl, že *„si je vědom předchozí judikatury, která (…) v situaci, kdy žalobce - organizační složka státu - byl postižen sankcí za správní delikt (viz rozsudek 2 As 36/2004),“* dovodila dotčení organizační složky státu na svých veřejných subjektivních právech. V daném případě se však s uvedeným rozsudkem 2 As 36/2004 rozchází, neboť odvod za porušení rozpočtové kázně nelze považovat za správní delikt, ale za daň ve smyslu § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu. Nejvyšší správní soud tak konstatoval, že *„organizační složka státu, která je součástí moci výkonné, nemůže být dotčena na svých veřejných subjektivních právech rozhodnutím o odvodu do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně podle § 44 odst. 1 písm. a) rozpočtových pravidel. Žaloba směřující proti takovému rozhodnutí proto musí být odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ve spojení s § 70 písm. a) s. ř. s. a § 68 písm. e) s. ř. s.“* (srov. bod 24 a násl. rozsudku 9 Afs 365/2017; zvýraznění provedeno druhým senátem Nejvyššího správního soudu).

[16] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se ve svém rozhodnutí přiklonil k závěru rozsudku 2 As 36/2004. Vyzdvihl přitom argumentaci daným rozsudkem použitou a původně vyjádřenou ve stanovisku pléna Ústavního soudu ze dne 9. 11. 1999, sp. zn. Pl. ÚS-st. 9/99, z níž *„plyne rozlišení dvojí role státu. Jednak tam, kde vystupuje ve své vrchnostenské funkci, tedy jako nositel veřejné moci, jednak tam, kde vystupuje v jiné než vrchnostenské funkci. V situaci prvé stát nemá žádná subjektivní práva, má jen pravomoci. Stát tu svými orgány autoritativně rozhoduje o právech a povinnostech adresátů veřejných práv a povinností. V situaci druhé se naopak stát nalézá v roli srovnatelné s jakýmkoliv jiným účastníkem právních vztahů. Subjektivní práva a povinnosti tu z povahy věci má, a proto v případě zásahu do těchto práv ani nejde o nějakou „fikci" dotčení na právech. [45] Je-li stát adresátem veřejnoprávního působení některého správního orgánu, neliší se formálně jeho postavení od postavení jiných osob, o kterých takový orgán rozhoduje"* (srov. bod 44 a násl. usnesení rozšířeného senátu).

[17] Rozšířený senát dodal, že již několikrát ve své rozhodovací praxi vyjádřil nesouhlas s konceptem státu, dle nějž je stát vnímán jako jediná osoba s jednotným zájmem. Stejně tak rozšířený senát *„razantně odmítl ‚velmi zjednodušující námitku', že akt správního orgánu zasahující do majetkové sféry státu pojmově nemůže založit zásah do práv, ‚neboť nikomu nemůže vzniknout újma – v podstatě se pouze předmětná finanční hodnota převede do ‚jiné kapsy' státního rozpočtu, tzn. jedná se o vnitřní finanční pohyb v rámci jednoho subjektu.'"* Podle závěrů rozšířeného senátu je konstrukce rozpočtových pravidel postavena na rozdělení státního rozpočtu do jednotlivých kapitol vyjadřujících okruh působnosti a odpovědnosti ústředních orgánů státní správy a dalších organizačních složek státu. *„Jakkoliv tedy v důsledku uložení pokuty, uložení odvodu, doměření daňové či obdobné finanční povinnosti nezaniklo vlastnické právo státu k příslušné finanční hodnotě, byl o tuto hodnotu zkrácen rozpočet dotčeného státního orgánu"*, dodává rozšířený senát (viz bod 46 a násl. usnesení rozšířeného senátu).

[18] Rozšířený senát tedy shrnul své závěry takto: *„Stát jako právnická osoba (veřejnoprávní korporace) je aktivně legitimován k podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), pokud v posuzovaném veřejnoprávním vztahu nevystupoval ve vrchnostenském postavení. Pro aktivní legitimaci státu je bez významu, zda napadené rozhodnutí bylo vydáno v rámci správního trestání."*

[19] Pokud jde o vrchnostenské postavení správního orgánu, i tímto se zabývalo usnesení rozšířeného senátu, jež označilo za klíčové, že správní orgán rozhoduje o porušení zákona státem samým, popřípadě jeho organizační složkou, a zároveň v tomto případě organizační složka státu, o níž je rozhodováno, vystupuje vůči správnímu orgánu ve vrchnostenském postavení jako „běžný" adresát jeho veřejnoprávního působení (srov. bod 50 usnesení rozšířeného senátu).

[20] Městský soud v napadeném usnesení své rozhodnutí odmítnout žalobu stěžovatele odůvodnil v souladu s rozsudkem 9 Afs 365/2017. Zejména poukázal na to, že transfer peněžních prostředků se uskutečnil v rámci jediného subjektu (státu), dokonce uvnitř stejné mocenské složky, tj. moci výkonné. Z vnitřního pohledu se jednalo pouze o organizační převod peněžní sumy z jedné složky do druhé, jenž se nedotkl veřejných subjektivních práv státu samotného.

[21] Zásahem orgánu finanční správy byly stěžovateli nicméně odebrány peněžní prostředky. Městský soud stěžovateli neumožnil, aby byl proveden přezkum nezávislým správním soudem, a to toliko z důvodu, že stěžovatel je ze zákona organizační složkou státu (viz ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 273/2008 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů).

[22] Orgán finanční správy však přistupoval ke stěžovateli, tj. organizační složce státu, podle ustanovení § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel jako k daňovému subjektu. Daňový řád v § 147 odst. 1 uvádí, že: *Správce daně v nalézacím řízení stanoví daňovému subjektu daň rozhodnutím o stanovení daně, které se označuje jako a) platební výměr, jde-li o vyměření daně, (…).* Z dikce zákona tak vyplývá nadřazené postavení orgánu finanční správy, který jednostranně ukládá daňovému subjektu povinnost peněžitého plnění. Stěžovatel tedy vůči orgánu finanční správy není

ve vrchnostenském postavení a rovněž je organizační složkou státu. Postupem orgánu finanční správy, který se naopak ve vrchnostenském postavení vůči stěžovateli nacházel, bylo dotčeno vlastnické právo stěžovatele, kterému byla odepřena příležitost bránit se u správního soudu.

[23] Městský soud své usnesení o odmítnutí žaloby opřel o argumenty, které použil rozsudek 9 Afs 365/2017 a které rozšířený senát „razantně odmítl". V rovině zásahu do subjektivních veřejných práv státu, jehož součástí je žalující organizační složka státu, nelze vnímat tyto dvě organizační složky státu, jež spolu specificky procesně interagují, jako součást jednoho celku, jakkoli strukturálně a organizačně součástmi jednoho celku nepochybně jsou. Nařídí-li orgán finanční správy odvod peněžních prostředků stěžovatele do státního rozpočtu, není možné takový krok vidět jen jako „organizační opatření". V jistém úhlu pohledu jde nepochybně „jen" o spor uvnitř státu, nicméně podstatný je zde požadavek zajištění objektivní zákonnosti a její soudní ochrany, jejž lze naplnit pouze tím, že i tento druh sporů bude podřízen rozhodování ve správním soudnictví.

[24] Žaloba proto neměla být odmítnuta.

[25] Na okraj dlužno poznamenat, že žalobce je třeba v této věci označovat jako Českou republiku – Krajské ředitelství policie hlavního města Prahy. Tím je vyjádřeno, že na straně žalobce jako „objektu" vrchnostenského působení žalovaného jakožto správního orgánu (svazku kompetencí) stojí Česká republika, právnická osoba zvláštního typu, reprezentovaná organizační složkou, tedy jedním ze svých „údů".

IV. Závěr a náklady řízení

[26] Kasační stížnost je důvodná, a proto Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. usnesení městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[27] Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí městského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je městský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[28] Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí městského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, rozhodne městský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první 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 29. července 2020

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu