



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **Zlínský kraj**
sídlem třída Tomáše Bati 21, 760 01 Zlín

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2017, č. j. 41336/17/5000-10610-701638,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 9. 2017, č. j. 41336/17/5000-10610-701638, a platební výměr Finančního úřadu pro Zlínský kraj ze dne 16. 2. 2017, č. j. 285752/17/3300-31471-704090, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Zlínský

kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 16. 2. 2017, č. j. 285752/17/3300-31471-704090, kterým správce daně ve smyslu § 44a odst. 7 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), v rozhodném znění (dále jen „rozpočtová pravidla“), vyměřil žalobci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 5 132 Kč.

2. Správce daně tak učinil na základě svého pravomocného rozhodnutí (platebního výměru) ze dne 25. 5. 2016, č. j. 1268689/16/3300-31471-803398, jímž byl žalobci podle § 44a odst. 4 písm. c) rozpočtových pravidel vyměřen odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 5 132 Kč. Odvolání proti tomuto rozhodnutí zamítl žalovaný svým rozhodnutím ze dne 9. 2. 2017, č. j. 6425/17/5000-10470-711844, a napadené rozhodnutí potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Žalobce původně podal žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2017, č. j. 6425/17/5000-10470-711844. Ta byla u zdejšího soudu vedena pod sp. zn. 29 Af 29/2017. Tuto žalobu „rozšířil“ žalobce dne 20. 11. 2017 tak, že napadl i rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2017, č. j. 41336/17/5000-10610-701638. Dané „rozšíření“ žaloby považoval soud za novou žalobu a vedl ji pod sp. zn. 29 Af 95/2017.
4. Žalobce přitom rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2017, č. j. 41336/17/5000-10610-701638, jakož i jemu předcházející platební výměr správce daně napadl s argumentací, která se opírala zejména o tvrzení nezákonnosti vyměření odvodu do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně dle platebního výměru ze dne 25. 5. 2016, č. j. 1268689/16/3300-31471-803398, a následného rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2017, č. j. 6425/17/5000-10470-711844.
5. Ve výše uvedeném smyslu tak žalobce poukázal zejména na provázanost obou rozhodnutí – o odvodu za porušení rozpočtové kázně a o penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Nezákonnost a nesprávnost nyní napadeného rozhodnutí žalovaného se tak odvíjí od obdobných vad, které stíhají rozhodnutí, které Krajský soud v Brně přezkoumával pod sp. zn. 29 Af 29/2017.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

6. Ve vyjádření k žalobě žalovaný rovněž poukázal na úzkou provázanost výše vymezených rozhodnutí. Zároveň dodal, že výpočet penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je vysvětlen v napadeném rozhodnutí. Žalovaný při výpočtu odvodu vycházel z rozpočtových pravidel, které výši penále omezují na 100 % odvodu (§ 44a odst. 9 rozpočtových pravidel). Žalovaný dále uvedl, že nemá zákonnou možnost stanovit penále v nižší výši, neboť nemá žádnou možnost správního uvážení. Způsob výpočtu penále je dán striktně rozpočtovými pravidly jako časová sankce za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně (obdobně jako úrok z prodlení). Výše penále je dána rozpočtovými pravidly (§ 44 a odst. 10) jako 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení ode dne, který následuje po dni porušení rozpočtové kázně do dne, kdy byly prostředky odvedeny, přičemž výše penále nesmí přesáhnout výši stanoveného odvodu za porušení rozpočtové kázně.
7. Žalovaný také zdůraznil, že zavinění není předpokladem ani základním znakem porušení rozpočtové kázně, neboť se nejedná o správní delikt, a proto se ani u penále, které sleduje osud odvodu za porušení rozpočtové kázně [§ 2 odst. 3 písm. c) a odst. 5 zákona č.

280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“)], nepoužijí předpisy o správním trestání, a tedy ani správní uvážení. Lhůta k úhradě odvodu za porušení rozpočtové kázně je lhůtou náhradní splatnosti, jak ji zná daňový řád v případě „klasických“ daní (viz § 143 odst. 5 daňového řádu). Žalobce je tedy dle žalovaného povinen za dobu od porušení rozpočtové kázně do dne následujícího po porušení rozpočtové kázně, tedy od 1. 4. 2011 do 14. 2. 2017, v souladu s § 44a odst. 10 rozpočtových pravidel, uhradit penále.

8. Žalovaný dodal, že penále je příslušenstvím daně a sleduje jeho osud [§ 2 odst. 3 písm. c) a odst. 5 daňového řádu]. V řízení týkajícím se penále se tak nelze zabývat otázkou zákonnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně. V tom žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č. j. 5 Afs 75/2008-101 (všechna zde uvedená rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz).
9. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, v níž rovněž zdůraznil provázanost rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně a rozhodnutí o penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Tato souvislost se pak dle žalobce projevuje i v rámci soudního přezkumu.

IV. Posouzení věci soudem

10. Krajský soud, za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **je důvodná** (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).
11. Obsah žalobních námitek se prostřednictvím odkazu na žalobu projednávanou zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 29/2017 týká nezákonnosti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně, které se má projevit i v rovině rozhodnutí o penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.
12. Rozsahem přezkumu rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru, kterým bylo vyměřeno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, se opakovaně zabýval i Nejvyšší správní soud ve své judikatuře. Kupříkladu v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-33, Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „[p]ři přezkumu rozhodnutí o sdělení penále nelze posuzovat námitky týkající se otázky, zda vůbec a v jakém rozsahu došlo k porušení rozpočtové kázně. Pro posouzení této otázky je určeno řízení o přezkumu platebního výměru, jímž byl uložen samotný odvod za porušení rozpočtové kázně. Opačný postup by mohl vést k odlišným závěrům v každém z těchto řízení. Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na odvod za porušení rozpočtové kázně limitován a je zaměřen zejména na posouzení, zda penále mělo být vůbec předepsáno, zda bylo ve správné výši a za relevantní dobu.“ V rozsudku ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014-35, pak dospěl k obdobnému závěru, dle něhož „[p]okud bylo penále stěžovatelce vyměřeno samostatným platebním výměrem, musí veškerá polemika s tím, zda skutečně k porušení rozpočtové kázně došlo, proběhnout v rámci přezkumu rozhodnutí o uložení odvodu, nikoliv rozhodnutí o sdělení předpisu penále, které na rozhodnutí o uložení odvodu toliko navazuje. V rámci přezkumu platebního výměru, jímž byl sdělen předpis penále, nelze přiblížit k námitkám proti zákonnosti rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně“ (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 As 158/2014-45).

13. Pokud jde o argumentaci žalobce, týkající se samotné povahy penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, podle § 44a odst. 3 rozpočtových pravidel platí, že „[f]yzická osoba nebo právnická osoba jiná než stát, která porušila rozpočtovou kázeň, je povinna provést prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu odvod za porušení rozpočtové kázně“. Podle § 44a odst. 7 rozpočtových pravidel, ve znění účinném do 31. 12. 2011, platilo, že „[z]a prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle odstavce 4 písm. b) a c) je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Penále se počítá ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, do dne, kdy byly prostředky odvedeny nebo u návratných finančních výpomocí vráceny nebo nevyplaceny postupem podle odstavce 5 písm. b). Příjemce penále je stejný jako příjemce odvodu s výjimkou případů, kdy příjemcem odvodu je Národní fond. V těchto případech je příjemcem penále státní rozpočet [§ 6 odst. 1 písm. n)]. Penále, které v jednotlivých případech nepřesáhne 500 Kč, se nevyměří.“
14. V této souvislosti je ovšem nezbytné vzít do úvahy skutečnost, že Krajský soud v Brně ve zmíněném řízení vedeném pod sp. zn. 29 Af 29/2017 přisvědčil žalobním námitkám žalobce, a proto rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2017, č. j. 6425/17/5000-10470-711844, kterým zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr správce daně ze dne 25. 5. 2016, č. j. 1268689/16/3300-31471-803398, jímž správce daně vyměřil žalobci povinnost odvodu do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 5 132 Kč, svým rozsudkem ze dne 31. 5. 2019, č. j. 29 Af 29/2017-96, zrušil pro nezákonnost dle § 78 odst. 1 s. ř. s. a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
15. V tomto ohledu je tedy nezbytné posoudit otázku, jak naložit s rozhodnutím správce daně, jímž bylo vyměřeno penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za situace, kdy v době rozhodování o zákonnosti rozhodnutí o odvolání proti vyměření penále byla pravomocně zrušena rozhodnutí, kterými byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně, na základě kterého bylo penále vyměřeno. Rovněž touto otázkou se Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně zabýval, přičemž dovodil, že „v době, kdy Nejvyšší správní soud rozhoduje o kasační stížnosti žalovaného ve věci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, již neexistuje základ pro výpočet tohoto penále. Krajský soud rozsudkem ze dne 7. 5. 2014, č. j. 15 Af 94/2012-80, pro nezákonnost zrušil rozhodnutí původního žalovaného ze dne 4. 1. 2012 o odvolání i platební výměr o uložení odvodu ze dne 21. 6. 2011. Kasační stížnost žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014-39, zamítl. Platební výměr o uložení odvodu tak byl jako nezákonný zrušen a postup krajského soudu byl potvrzen Nejvyšším správním soudem. Neexistuje-li tedy samotná daňová povinnost, nemůže existovat ani penále, které je s ní spojeno a sleduje její osud.“ (srov. např. rozsudky ze dne 22. 1. 2015, č. j. 1 As 221/2014-35, nebo ze dne 23. 4. 2015, č. j. 6 As 126/2014-44). K obdobnému závěru Nejvyšší správní soud dospěl i v rozsudku ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-30, v němž konstatoval, že „soud kasační stížnost zamítl dle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. Učinil tak z důvodu, že krajský soud zrušil napadené správní rozhodnutí ve věci penále, s čímž se zdejší soud ztotožňuje. Poté, co bylo rozsudkem krajského soudu ze dne 26. 9. 2011, č. j. 15 Ca 92/2009 - 40 (potvrzeným rozsudkem zdejšího soudu ze dne 17. 5. 2012, č. j. 9 Afs 3/2012 - 26), pravomocně zrušeno nezákonné a nesprávné správní rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 20. 4. 2009, č. j. 14444/07-1700-506345, ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně, nemůže totiž obstát ani na něj navazující rozhodnutí o penále vztahující se k tomuto odvodu.“

16. Pokud tedy v důsledku citovaného rozsudku krajského soudu, jímž bylo pro nezákonnost zrušeno rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 2. 2017, kterými zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr správce daně ze dne 25. 5. 2016, ztratil předmětný platební výměr charakter pravomocného rozhodnutí, neboť krajský soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude (vázan právním názorem krajského soudu) znovu věcně posuzovat důvodnost žalobcem podaného odvolání, s ohledem na výše rekapitulované judikaturní závěry neobstojí právní názor žalovaného i správce daně, že v nyní projednávaném případě žalobce byly splněny zákonné podmínky pro vyměření penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve smyslu citovaných ustanovení § 44a rozpočtových pravidel (obdobně srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2014, č. j. 4 As 117/2014-39).

V. Závěr a náklady řízení

17. Krajský soud proto s ohledem na výše uvedené rozhodnutí žalovaného zrušil z důvodu nezákonnosti dle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). S přihlédnutím k povaze vytýkané vady krajský soud podle § 78 odst. 3 s. ř. s. současně přistoupil i ke zrušení rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (platebního výměru správce daně). V dalším řízení bude žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. vázan právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.
18. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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.
19. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Ze soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady toliko za zaplacený soudní poplatek, proto mu byla přiznána náhrada nákladů řízení vůči žalovanému ve výši 3 000 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 23. října 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu

