



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně**, IČO: 70883521
sídlem nám. T. G. Masaryka 5555, 760 01 Zlín

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2018, č. j. 2605/18/5000-10480-710970,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 18. 1. 2018, č. j. 2605/18/5000-10480-710970, a platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj ze dne 18. 4. 2017, č. j. 876199/17/3300-31474-706484, a č. j. 876320/17/3300-31474-706484, **se ruší** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- I. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 3 000 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 18. 4. 2017, č. j. 876199/17/3300-31474-706484, a č. j. 876320/17/3300-31474-706484, kterými správce daně ve smyslu § 44a odst. 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a změně

některých souvisejících zákonů, v rozhodném znění (dále jen „rozpočtová pravidla“), vyměřil žalobci penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně ve výši 208 187 Kč a 1 184 501 Kč.

2. Správce daně tak učinil na základě pravomocných rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2017, č. j. 16108/17/5000-10610 711889, a č. j. 16109/17/5000-10610-711889, kterými žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebním výměrům správce daně ze dne 25. 8. 2016, č. j. 1632177/16/3300-31474-706484, a č. j. 1632183/16/3300-31474-706484, jimiž správce daně v souladu s rozpočtovými pravidly; podle § 147 a § 139 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 4. 2017, vyměřil žalobci povinnost odvodu do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 339 007 Kč a povinnost odvodu do Národního fondu ve výši 1 921 036 Kč.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhuje, aby krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalovaný v žalobě tvrdí, že napadené rozhodnutí úzce souvisí s výše uvedenými rozhodnutími žalovaného ze dne 31. 3. 2017, která byla v době podání žaloby napadena žalobou u Krajského soudu v Brně, v řízení vedeném pod sp. zn. 29 Af 47/2017. S ohledem na skutečnost, že žalobce pevně věří, že jeho žalobě bude vyhověno, a vzhledem k tomu, že penále dle žalobce jako akcesorický nárok sleduje osud daně (zde odvodu za porušení rozpočtové kázně), muselo by být v případě zrušení rozhodnutí žalovaného o porušení rozpočtové kázně zrušeno i rozhodnutí o vyměření penále za prodlení s odvodem za takové porušení rozpočtové kázně.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvádí, že v řízení o vyměření penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně byly splněny oba předpoklady pro vyměření tohoto penále, a sice existence pravomocného rozhodnutí o jednání, naplňujícím znaky porušení rozpočtové kázně, a prodlení s odvodem za takové porušení. Rozhodnutí správce daně tak bylo vydáno v souladu s § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel. V rozhodnutí o odvolání se žalovaný nezabýval tím, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, neboť o tom již bylo pravomocně rozhodnuto v jiných řízeních. Z judikatury Nejvyššího správního soudu přitom vyplývá, že v řízení o penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně se nelze zabývat argumenty, vztahujícími se k zákonnosti samotného odvodu pro porušení rozpočtové kázně, neboť ty musí být předneseny v řízení, vztahujícím se k odvodu za porušení rozpočtové kázně. Ačkoliv je sice penále akcesorickým nárokem k dani, vedou se o těchto dvou nárocích samostatná správní řízení. Žalovaný je pak toho názoru, že vzhledem k akcesorické povaze penále k vyměření dani (v tomto případě odvodu za porušení rozpočtové kázně), musí změna rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně vyústit v revizi platebního výměru na penále z moci úřední.

IV. Posouzení věci soudem

5. 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.).
6. Obsah žalobních námitek a tedy i podstatu nyní projednávané věci tvoří nesouhlasná polemika žalobce s výsledkem řízení o žalobě proti zamítnutí odvolání žalovaného proti platebním výměrům na odvod za porušení rozpočtové kázně, doplněná o argumentaci ve vztahu k posouzení povahy penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.
7. 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 (rozhodnutí správních soudů jsou rovněž dostupná na www.nssoud.cz), 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 předsáno, 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). V tomto směru lze proto přisvědčit názoru žalovaného, pokud v nyní projednávané věci shledal nepřipadnými námitky a argumentaci v žalobě, v nichž žalobce pokračoval v nesouhlasné polemice s právními závěry správce daně, resp. žalovaného ohledně porušení rozpočtové kázně ze strany žalobce.
8. 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. 8 rozpočtových pravidel platí, 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.“

9. V této souvislosti je ovšem nezbytné vzít do úvahy skutečnost, že krajský soud ve zmíněném řízení vedeném pod sp. zn. 29 Af 47/2017 přisvědčil žalobním námitkám žalobce, a proto napadená rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2017, kterými zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměry správce daně ze dne 25. 8. 2016, jimiž správce daně vyměřil žalobci povinnost odvodu do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 339 007 Kč a povinnost odvodu do Národního fondu ve výši 1 921 036 Kč, svým rozsudkem ze dne 24. 9. 2019, č. j. 29 Af 47/2017-67, zrušil z důvodu nepřezkoumatelnosti dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V tomto ohledu je tedy nezbytné posoudit otázku, jak naložit s rozhodnutím správce daně, jimiž 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, v níž 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.“
10. Pokud tedy v důsledku citovaného rozsudku krajského soudu, jímž byla pro nezákonnost zrušena rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2017, kterými zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměry správce daně ze dne 25. 8. 2016, ztratily předmětné platební výměry charakter pravomocných 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 judikатурní 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

11. 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 (platebních výměrů správce daně). V dalším řízení bude žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.
12. 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.
13. 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 30. září 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu