



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudkyň Mgr. Jany Volkové a Mgr. Barbory Berkové ve věci

žalobkyně: **U. P. v O., IČO X**
sídlem K. 511/8, O.

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

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 8. 2017, č. j. 35534/17/5000-10470-712343,
ve věci penále z odvodu za porušení rozpočtové kázně,**

takto:

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 8. 2017, č. j. 35534/17/5000-10470-712343, **se zrušuje**
a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 3000 Kč do
třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

A. Vymezení věci

1. Rozhodnutím o poskytnutí dotace ze dne 31. 1. 2011, č. 0136/04/01 (dále jen „rozhodnutí o poskytnutí dotace“), poskytlo Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (dále jen

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

„MŠMT“) žalobkyni dotaci v celkové výši 736 103 825,09 Kč v rámci Operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace, prioritní osy 4 Infrastruktura pro výuku na VŠ spojenou s výzkumem na řešení projektu „Rozvoj infrastruktury pro výzkum a výuku na L. f. U.“, reg. č. projektu X.

2. Na základě podnětu MŠMT ze dne 28. 5. 2015, č. j. MSMT-18240/2015-1, zahájil správce daně u žalobkyně dne 23. 6. 2015 kontrolu skutečností rozhodných pro vznik povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (dále jen „rozpočtová pravidla“), (protokol o zahájení daňové kontroly č. j. 1285278/15/3100-31471-800399). Protokolem o ústním jednání č. j. 1467537/15/3100/31471-800399 správce daně seznámil žalobkyni s výsledkem kontrolního zjištění. Správci daně bylo dne 27. 11. 2015 doručeno písemné vyjádření, zaevidované pod č. j. 1829951/15, v němž žalobkyně nesouhlasila s kontrolním zjištěním a navrhla jeho přehodnocení.
3. Zpráva o daňové kontrole č. j. 1467518/15/3100-31471-800399 (dále jen „zpráva o kontrole“) byla projednána s žalobkyní při ústním jednání dne 11. 12. 2015, o jehož průběhu byl sepsán protokol č. j. 1852748/15/3100-31471-800399. Podle zprávy o kontrole porušila žalobkyně rozpočtovou kázeň mimo jiné tím, že porušila pravidla publicity dle čl. 8 kapitoly II Nařízení Komise (ES) č. 1828/2006, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 1083/2006 o obecných ustanoveních týkajících se Evropského fondu pro regionální rozvoj, Evropského sociálního fondu a Fondu soudržnosti a k nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1080/2006 o Evropském fondu pro regionální rozvoj, ze dne 8. 12. 2006 a odst. 1 Pravidel pro publicitu v rámci projektu Výzkum a vývoj pro inovace. Podle správce daně vyvěsila žalobkyně ve vstupní hale objektu, na který se vztahovala poskytnutá dotace, informační tabulku (trvalou pamětní desku) s názvem projektu „*Dostavba Teoretických ústavů l. f. U. P. v O.*“. Toto označení však bylo v rozporu s přesným názvem projektu uvedeným v rozhodnutí o poskytnutí dotace „*Rozvoj infrastruktury pro výzkum a výuku na L. f. U.*“. Žalobkyně tak porušila čl. XIII rozhodnutí o poskytnutí dotace, podle kterého je příjemce povinen zajistit publicitu projektu v souladu s platnými pravidly pro publicitu v rámci operačního programu Výzkum a vývoj pro inovace. Správce daně vyslovil, že toto porušení rozpočtové kázně je postiženo sníženým odvodem ve smyslu § 14 odst. 6 a § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel. Správce daně proto určil „*vzhledem k závažnosti výše uvedeného porušení a jeho vlivu na dosažení cíle dotace a v souladu se zjištěním Auditního orgánu Ministerstva financí České republiky odvod ve výši 15 000,00 Kč, tj. 0,00204 % z celkové částky dotace (15000/736103825,09 x 100 % po zaokrouhlení)*“.
4. Podle zprávy o kontrole žalobkyně také nedostatečně dozorovala provádění stavebních prací a dostatečně nekontrolovala výkon inženýrské činnosti a technického dozoru prováděný společností PIIS s. r. o., se kterou žalobkyně dne 23. 3. 2010 uzavřela příkazní smlouvu na řádné provedení výkonu inženýrské činnosti včetně technického dozoru při realizaci akce Dostavba Teoretických ústavů L. f. U. P. v O. Žalobkyně tak nedodržela čl. XVI bod 1 písm. j) a čl. III písm. c) rozhodnutí o poskytnutí dotace. Správce daně vyslovil, že toto porušení rozpočtové kázně je postiženo sníženým odvodem ve smyslu § 14 odst. 6 a § 44a odst. 4 písm. b) rozpočtových pravidel. Správce daně proto „*vzhledem k závažnosti výše uvedeného porušení a jeho vlivu na dosažení cíle dotace a v souladu se zjištěním Auditního*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

orgánu Ministerstva financí České republiky odvod ve výši 5 425 909,74 Kč (10 % z výše uvedené částky 54 259 097,43 Kč), což odpovídá 0,7371 % z celkové částky dotace“.

5. Na základě zprávy o kontrole Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 22. 12. 2015 platební výměr č. j. 1866071/15/3100-31471-804121, kterým žalobkyni vyměřil odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 40 341 123 Kč, a platební výměr č. j. 1866066/15/3100-31471-804121, kterým vyměřil odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 7 199 022 Kč. Žalobkyně podala proti platebním výměrům odvolání, které žalovaný rozhodnutími ze dne 22. 11. 2016, č. j. 52219/16/5000-10470-700938 a č. j. 52225/16/5000-10470-700938, zamítl a platební výměry potvrdil (žalobkyně rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2016 napadla žalobou u Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci, který rozsudkem ze dne 22. 11. 2018, č. j. 65 Af 2/2017-43, tato rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení).
6. Správce daně vydal dne 13. 1. 2017 platební výměr č. j. 20969/17/3100-31471-804121, kterým žalobkyni vyměřil za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně penále ve výši 5 204 268 Kč. Stejného dne vydal správce daně platební výměr č. j. 20974/17/3100-31471-804121, kterým žalobkyni vyměřil za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně penále ve výši 29 494 173 Kč.
7. Žalobkyně podala proti platebním výměrům odvolání, která žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 8. 2017, č. j. 35534/17/5000-10470-712343 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl a platební výměry potvrdil.

B. Žaloba

8. Žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě brojila žalobkyně proti napadeným rozhodnutím žalovaného a navrhovala, aby krajský soud tato rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Namítala, že napadená rozhodnutí jsou nedostatečně odůvodněná, jsou založena na nesprávném věcném a právním posouzení a porušují princip přiměřenosti. Konkrétně namítala, že:
 - a) nedodržením publicity nedošlo k porušení rozpočtové kázně. Žalobkyně tvrdila, že uvedení jiného názvu projektu na tabulce vyvěšené v budově Teoretických ústavů L. f. U. P. v O. nemohlo mít vliv na administraci projektu. Žalovaný proto neměl jednání žalobkyně posoudit jako porušení rozpočtové kázně a neměl prohlásit, že vzhledem k závažnosti porušení a jeho vlivu na dosažení cíle dotace stanovuje sankci. Napadené rozhodnutí a platební výměry jsou v tomto ohledu nezákonné;
 - b) byl zajištěn účinný vnitřní kontrolní systém. Žalobkyně namítala, že uzavřela se společností P. s. r. o. dne 23. 3. 2010 příkazní smlouvu, na jejímž základě se společnost P. s. r. o. zavázala provádět pro žalobkyni výkon inženýrských činností včetně technického dozoru. Žalobkyně činnost společnosti P. s. r. o. kontrolovala a měla přehled o skutečném čerpání nákladů projektu. Společnost P. s. r. o. jako technický dozor trvala na doložení všech relevantních informací ze strany zhotovitele stavby a teprve poté vždy odsouhlasila změnové listy či zjišťovací protokoly. K fakturám z října 2012 žalobkyně uvedla, že ze zápisu z kontrolního dne č. 85 ze dne 8. 10. 2012 je patrné, že společnost P. s. r. o. se zhotovitelem stavby projednávala změny a řešila skutečně realizované položky, tzn. byla

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

informována o stavu věci spolu se zástupci žalobkyně. Z jednotlivých zápisů z kontrolních dnů vyplývá, že zhotovitel předal změnové listy dne 23. 7. 2012, ty však nebyly dořešeny ani k 31. 10. 2012. Zhotovitel stavby proto postupoval v souladu s platnou smlouvou o dílo a platným projektem a fakturoval všechny položky uvedené ve smlouvě o dílo, protože stavba byla dokončena a převzata;

c) žalovaný se plně nevypořádal s argumentací v odvolání. Žalovaný opomenul vypořádat odvolací námitku, že penále za prodlení s odvodem bylo vyměřeno za nesprávné období;

d) napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatky odůvodnění. Z napadeného rozhodnutí, vydaných platebních výměrů a zprávy o daňové kontrole nevyplývají důvody, které vedly k určení nepřiměřené výše sankce. Žalovaný taktéž nedostatečně odůvodnil a prokázal, že žalobkyně pochybila porušením pravidel publicity a neexistencí účinného kontrolního systému;

e) žalovaný věc nesprávně posoudil po věcné i právní stránce. Žalovaný i správce daně nesprávně posoudili otázku porušení pravidel publicity a absenci účinného vnitřního kontrolního systému jako porušení rozpočtové kázně. Žalovaný měl žalobkyni uložit sankci přiměřenou méně závažnému charakteru vytykaného pochybení s ohledem na to, že nedošlo ke zneužití prostředků ani k nezákonnému obohacení žalobkyně. Žalovaný porušil základní zásady činnosti správních orgánů, zejm. zásadu dobré správy, šetření práv nabytých v dobré víře, oprávněných zájmů osob, jichž se činnost správního orgánu dotýká. Žalovaný svým postupem finančně poškodil žalobkyni a zkrátil ji na jejích majetkových právech, čímž porušil její právo vlastnit majetek, zaručené čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Rozhodnutí bylo v rozporu s ochranou dobré víry;

f) auditní orgány MF ČR a správce daně nebyli příslušní k prohlášení, že byl spáchán přestupek, resp. k rozhodování o přestupku. K prohlášení o tom, zda byl spáchán přestupek, nebyl příslušný auditní orgán ani správce daně; k projednání a rozhodnutí o přestupku dle stavebního zákona a o sankcích za takový přestupek byl příslušný stavební úřad. Pokud měl auditní orgán podezření na porušení stavebního zákona, mohl na tuto skutečnost upozornit ve zprávě o auditu, přičemž správce daně měl v rámci řízení o daňové kontrole nechat o případném přestupku rozhodnout jako o delikt ní předběžné otázce příslušný stavební úřad;

g) odpovědnost za přestupek spočívající v nevedení stavebního deníku zanikla z důvodu promlčení [§ 178 odst. 2 písm. o) stavebního zákona ve spojení s § 29, 30 a 31 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich].

h) definice skutkové podstaty přestupku vedení stavebního deníku je chybná. Stavební zákon sankcionuje stavebníka za nesplnění povinnosti vést stavební deník, přičemž tuto povinnost neukládá stavebníkovi, ale zhotoviteli stavby (§ 157 odst. 2 a § 178 odst. 2 stavebního zákona). Uložení sankce za nesplnění povinnosti vést deník je protiústavní, protože k jejímu splnění neměla žalobkyně jako stavebník povinnost;

i) čerpání dotace bylo transparentní. Žalobkyně měla přehled o skutečném čerpání nákladů projektu a měla účinný kontrolní systém skutečně provedených prací. Žalobkyně měla zajištěnu předběžnou, průběžnou i následnou kontrolu.

C. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhoval, aby krajský soud žalobu zamítl.
10. Uvedl, že povinnost uhradit penále vyměřeného předmětnými platebními výměry se odvíjí od povinnosti odvodu, o němž rozhodl správce daně platebními výměry ze dne 22. 12. 2015, č. j. 1866071/15/3100-31471-804121 a č. j. 1866066/15/3100-31471-804121.
11. Žalovaný sdělil, že výpočet odvodu za porušení rozpočtové kázně byl v rozhodnutích podrobně vysvětlen. Žalovaný při výpočtu odvodu vycházel ze zákona o rozpočtových pravidlech a z rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 31. 1. 2011, včetně jeho dodatku.
12. Dle žalovaného vykonávají správu odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44a odst. 9 rozpočtových pravidel finanční úřady podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „d. ř.“). Kontrola a následné posouzení porušení rozpočtové kázně, případně vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně podle § 44a rozpočtových pravidel je plně v kompetenci územních finančních orgánů.
13. Žalovaný uvedl, že žalobkyně nijak nezdůvodnila své tvrzení ohledně nezákonnosti rozhodnutí o odvodu a chybného vyměření období, za které mělo být stanoveno penále. Výpočet penále byl uveden v příloze č. 1 platebních výměrů o vyměření penále, a to včetně počtu dnů, za které bylo penále vyměřeno. Správce daně přezkoumal správnost výpočtu a neshledal žádné pochybení.
14. Žalovaný sdělil, že dle § 44a odst. 3 rozpočtových pravidel je porušitel povinen provést odvod za porušení rozpočtové kázně prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu, dle § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel je v prodlení až do provedení odvodu. Jelikož odvod za porušení rozpočtové kázně byl ke dni 5. 12. 2016 uhrazen a část odvodu byla poskytovatelem dotace nevyplacena dne 4. 2. 2015, byl výpočet penále proveden do dne 5. 12. 2016.
15. Správce daně musel potom, co platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně nabyl právní moci, vydat i platební výměr na penále za prodlení s tímto odvodem. Rozpočtová pravidla zde nepřipouštějí správní úvahu. Uvedené ustanovení taxativně stanovuje, že za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je porušitel povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Nejedná se tedy o dispozitivní ustanovení zákona.
16. Napadené rozhodnutí bylo dle žalovaného řádně odůvodněno a odvolací orgán se dostatečným způsobem vyjádřil k nedůvodnosti odvolacích námitek. Penále bylo vyměřeno v souladu s právními předpisy, ve správné výši a za relevantní dobu.

D. Posouzení věci krajským soudem

17. Krajský soud ověřil, že žalobu podala osoba k tomu oprávněná, po vyčerpání řádných opravných prostředků a žaloba splňuje všechny formální náležitosti. Žalobkyně podala žalobu ve lhůtě dle § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Je tedy věcně projednatelná. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž vycházel ze skutkového a právního

stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl bez jednání.

18. Předmětem přezkumu jsou v posuzované věci rozhodnutí, jimiž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti platebním výměrům na penále. Ve vztahu k porušení rozpočtové kázně je penále sekundárním nárokem, který je existenčně spjatý s povinností provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Penále je příslušenstvím odvodu, a proto sleduje jeho osud. Pokud bylo penále žalobkyni vyměřeno samostatnými platebními výměry, musí veškerá polemika se závěry o tom, zda vůbec k porušení rozpočtové kázně došlo, proběhnout v rámci přezkumu rozhodnutí o uložení odvodů, nikoliv rozhodnutí o uložení penále. V rámci přezkumu platebních výměrů, jimiž bylo vyměřeno penále, již nelze přihlížet k námitkám proti zákonnosti rozhodnutí o uložení odvodů za porušení rozpočtové kázně (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009-45, ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011-86, ze dne 17. 12. 2009, č. j. 7 Afs 129/2009-86, či ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014-35).
19. V posuzované věci žalobkyně podala proti rozhodnutím žalovaného o odvoláních proti platebním výměrům na odvody za porušení rozpočtové kázně samostatnou žalobu, kterou zdejší soud shledal důvodnou a rozsudkem ze dne 22. 11. 2018, č. j. 65 Af 2/2017-43, zrušil touto žalobou napadená rozhodnutí. Žalobní body v nyní souzené věci směřují proti zákonnosti rozhodnutí o stanovení odvodů, tudíž se jimi krajský soud nemohl v řízení týkajícím se toliko penále zabývat a nezbyvá mu než odkázat na vypořádání těchto bodů v rozsudku ze dne 22. 11. 2018, č. j. 65 Af 2/2017-43. V posuzované věci se tak jedná o nepřípustné žalobní námitky.
20. 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 předepsáno ve správné výši a za relevantní dobu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012-30).
21. V posuzované věci nicméně došlo k tomu, že žalobkyně brojila žalobou jak proti rozhodnutím o odvodech, tak proti rozhodnutím o penále. Z důvodu akcesorické povahy penále, coby příslušenství daně (viz § 2 odst. 5 d. ř.), je pak nutné, aby v popsané situaci sdílelo příslušenství osud věci hlavní, a tudíž není možné, aby byla povinnost platit penále ponechána i v případě, kdy vyměření daně samotné, jejíž nezaplacení uložené penále sankcionovalo, bylo shledáno nezákonným. Krajský soud tudíž neshledal důvod se blíže zabývat námitkami vůči stanovení penále samotného.

E. Závěr a náhrada nákladů řízení

22. S ohledem na výše uvedený závěr krajský soud napadené rozhodnutí zrušil pro vady dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. Současně krajský soud vrací věc žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Žalovaný je právními názory soudu vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
23. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že v řízení procesně úspěšná žalobkyně má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč.

24. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zákona č. 99/1963, občanského soudního řádu (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (§ 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 19. prosince 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu