



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: PROPERTY PODNIKATELSKÁ a.s.**, se sídlem Podnikatelská 15, 304 12 Plzeň, IČ 271 19 297, *zastoupené: Mgr. Petrem Vlachem, advokátem, se sídlem Plzeň, Guldenerova 547/4*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 16. 8. 2011, č.j. 6143/11-1700-401944, a ze dne 16. 8. 2011, č.j. 6142/11-1700-401944,

t a k t o :

- I. Žaloby se zamítají.
- II. Žalobkyně je povinna nahradit žalovanému náklady řízení ve výši 1.691,- Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku .

O d ů v o d n ě n í

Žalobami doručenými do e-podatelný Krajského soudu v Plzni (dále též jen „*zdejší soud*“) dne 17.10.2011 se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí tehdejšího Finančního ředitelství v Plzni ze dne 16.8.2011 č.j. 6143/11-1700-401944 (dále též jen „*napadené rozhodnutí I*“) a ze dne 16.8.2011 č.j. 6142/11-1700-401944 (dále též jen „*napadené rozhodnutí II*“, obě napadená rozhodnutí též souhrnně jako „*napadená rozhodnutí*“).

Finanční ředitelství v Plzni napadeným rozhodnutím I zamítlo odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni (dále též jen „*finanční úřad*“) – platebnímu výměru na penále za porušení rozpočtové kázně za období od 11.9.2007 do 4.5.2010 ze dne 3.2.2011 č.j. 25067/11/138980401345 (dále též jen „*prvoinstanční rozhodnutí I*“) a prvoinstanční

rozhodnutí I potvrdilo. Finanční ředitelství v Plzni napadeným rozhodnutím II zamítlo odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni – platebnímu výměru na penále za porušení rozpočtové kázně za období od 11.9.2007 do 4.5.2010 ze dne 3.2.2011 č.j. 24702/11/138980401345 (dále též jen „*prvoinstanční rozhodnutí II*“) a prvoinstanční rozhodnutí II potvrdilo. Prvoinstančním rozhodnutím I bylo žalobkyni vyměřeno penále za porušení rozpočtové kázně ve výši 40.511.740,- Kč. Prvoinstančním rozhodnutím II bylo žalobkyni vyměřeno penále za porušení rozpočtové kázně ve výši 13.503.914,- Kč.

Rozpočtová pravidla byla upravena zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*rozpočtová pravidla*“).

Soustava územních finančních orgánů byla upravena zákonem č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů (do 31.12.2012) a zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (od 1.1.2013).

Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, byly upraveny zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*daňový řád*“)

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „*soudní řád správní*“ nebo „*s.ř.s.*“).

Soud pro úplnost uvádí, že v souvislosti s přijetím zákona č. 456/2011 Sb. se jako žalovaný správní orgán označuje Odvolací finanční ředitelství.

[II] Žaloba, vyjádření žalovaného k žalobě

Žalobkyně tvrdila, že napadená rozhodnutí jsou nezákonná, neboť je jimi zkrácena na subjektivních právech, zejména na právu vlastnit majetek a na právu na spravedlivý proces zaručených čl. 2 odst. 2, čl. 11 odst. 1 a 5 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, neboť žalovaný potvrdil správnost rozhodnutí prvoinstančního správce daně, které bylo pro závažné vady nezákonné. Tím žalovaný zkrátil žalobkyni na jejích subjektivních právech stejným způsobem a ve stejném rozsahu, jak toto učinil prvoinstanční správní orgán.

Žalobkyně konstatovala, že žalovaný napadenými rozhodnutími potvrdil správnost rozhodnutí finančního úřadu, která 1) vycházela z nesprávného právního posouzení věci – existence porušení rozpočtové kázně a počátku prodlení s odvodem za toto porušení; 2) nerespektovala překážku věci pravomocně rozhodnuté a bez toho, aby finanční úřad disponoval příslušnou pravomocí, přezkoumával správnost rozhodnutí jiného správního orgánu – Ministerstva průmyslu a obchodu (dále též jen „*Ministerstvo*“); 3) porušovala právo žalobkyně na právní jistotu v rozhodování orgánů veřejné správy, čímž ji krátila na právu na spravedlivý proces.

Žalobkyně uvedla, že námitky, kterými napadá rozhodnutí žalovaného, se vztahují k nesprávnosti posouzení předběžné otázky, zda žalobkyně v rámci realizace projektu Nájemní hala porušila rozpočtovou kázně, či nikoli. O této otázce žalovaný již sice rozhodl v rámci svého rozhodování o odvolání proti platebním výměrům na odvod za porušení rozpočtové kázně, avšak podle právního názoru žalobkyně neznamená toto předchozí posouzení předběžné otázky žalovaným nemožnost jejího opětovného posouzení ve vztahu k penále za porušení rozpočtové kázně. Proto jsou námitky žalobkyně, jež jsou z velké části shodné s námitkami proti rozhodnutím ve věci vyměření vlastního odvodu, dle jejího názoru použitelné i ve vztahu k posouzení zákonnosti vyměření penále za odvod za porušení rozpočtové kázně. Podle právního názoru žalobkyně je penále za porušení rozpočtové kázně samostatným nárokem svého druhu, nikoli příslušenstvím pohledávky – odvodu za porušení rozpočtové kázně. Tento právní názor vychází ze srovnání institutu penále za porušení rozpočtové kázně s úrokem a penálem daní. Ustanovení § 2 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, výslovně definuje pojem „příslušenství daně“, kterým se rozumí i úroky a penále, kdy příslušenství sleduje osud daně. Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, nedefinuje penále jako příslušenství pohledávky, a proto je penále nutno považovat za samostatný nárok, jehož osud nemusí sledovat osud odvodu za porušení rozpočtové kázně. Proto je možné přezkoumávat existenci podmínek pro jeho vyměření, tj. skutečnost, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, samostatně, bez ohledu na výsledek posuzování této otázky v jiném řízení, v řízení ve věci samé. Žalovaný však takto nepostupoval a při své rozhodování vycházel ze svých předešlých rozhodnutí, která vydal v řízení na odvod za porušení rozpočtové kázně, což žalobkyně považovala za podstatnou vadu napadených rozhodnutí.

Žalobkyně připomněla, že byla příjemcem podpory poskytované Ministerstvem ze státního rozpočtu a strukturálních fondů v rámci OPMP, kterou použila v rámci realizace projektu číslo 1.2 R/239 „Nájemní hala“. Ministerstvo poskytlo dotaci až „ex post“, po ukončení projektu. Vyplacení dotace předcházela žádost o její vyplacení, jejíž nedílnou součástí bylo i kolaudační rozhodnutí vydané stavebním úřadem – Magistrátem města Plzně, odborem stavebně správním, ze dne 20.6.2007 č.j. STAV/1609/07/REI-08, ve kterém byl účel užívání Nájemní haly uveden jako „Skládání strojů a zařízení potravinářského průmyslu“, a dále fyzická kontrola projektu provedená Ministerstvem na místě samém. Teprve po posouzení splnění podmínek dotace, které stanovilo Ministerstvo, vyplatil tento poskytovatel žalobkyni dotaci. Následně proběhlo u žalobkyně několik kontrol ze strany Ministerstva, z nichž žádná neshledala jakékoli porušení podmínek dotace žalobkyní, a tedy důvod pro odvod za porušení rozpočtové kázně, přičemž jedna z kontrol proběhla na základě podnětu kontrolních pracovníků žalovaného a další z kontrol (kontrola ze dne 11. 9. 2009) se speciálně zaměřila na kontrolu skutečností, které správní orgány obou stupňů považovaly za porušení podmínek dotace. Oprávněnost přijetí dotace potvrdil její poskytovatel - Ministerstvo - i písemně dne 16. 8. 2011.

Vedle výše uvedených kontrol prováděných poskytovatelem dotace, proběhla u žalobkyně finanční kontrola provedená žalovaným a na jejím základě následná kontrola provedená finančním úřadem. Kontroly provedené územními finančními orgány posoudily stav plnění podmínek dotace žalobkyní za vadný a jejich výsledkem bylo vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně a následné vyměření penále, kdy řízení o něm, resp. rozhodnutí

o něm, je předmětem těchto žalob. Pro rozhodnutí o zákonnosti vyměření penále za odvod za porušení rozpočtové kázně je podstatná vada, která má dle posouzení žalovaného ve výše označených řízeních o odvodu za porušení rozpočtové kázně, spočívat v nesprávné kolaudaci Nájemní haly, čímž mělo vzniknout prodlení s dokončením projektu. Nájemní hala byla původně zkolaudována pro účel Skladování strojů a zařízení potravinářského průmyslu. Od počátku v ní však probíhala činnost podřaditelná pod příslušný OKEČ (výroba potravinářských výrobků a nápojů) a žalobkyně postupně, podle požadavků vyhledaného nájemce, uzpůsobovala halu tomu účelu a následně provedla její rekolaudaci. Správní orgány obou stupňů považovaly za okamžik prodlení žalobkyně s odvodem za porušení rozpočtové kázně, a tedy i počátek běhu penále, den 11. září 2008, což je den, kdy žalobkyně obdržela od žalovaného vyplacenou dotaci. Podle této konstrukce územních finančních orgánů tak byla žalobkyně v prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně okamžikem, kdy na základě kladného rozhodnutí Ministerstva jí byla dotace vyplacena. Takové posouzení však žalobkyně považovala za nesprávné a nezákonné. Vyplacení dotace orgány Ministerstva žalobkyni je svým charakterem rozhodnutím, neboť jde o výsledek určitého řízení upraveného zákonem i podmínkami pro poskytnutí dotace. K rozhodnutí dochází faktickým úkonem, tj. bankovním příkazem k poukázání peněz žalobkyni. Na charakteru takového rozhodnutí nemění nic ani skutečnost, že rozhodnutí není činěno určitou písemnou formou (např. usnesení apod.). Je-li vyplacení dotace žalobkyni výsledkem rozhodnutí ve věci samé a nelze ho napadnout žádným řádným opravným prostředkem, má vyplacení dotace charakter pravomocného rozhodnutí. Následné zkoumání oprávněnosti přijetí dotace žalobkyní jako jejím příjemcem je porušení zásady překážky věci pravomocně rozhodnuté. K tomuto závěru lze dospět i výkladem § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel. Podle citovaného ustanovení je porušením rozpočtové kázně neoprávněné použití nebo zadržení peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv jejich příjemcem. Vzhledem k tomu, že žalobkyně realizovala projekt výstavby Nájemní haly z vlastních prostředků, nikoli z dotace, ta jí byla vyplacena až po dokončení projektu, je z logiky věci vyloučeno, aby dotaci neoprávněně použila. Přezkum (ze strany žalovaného i finančního úřadu) toho, zda žalobkyně dotaci přijala oprávněně či nikoli, je přezkumem nikoli chování žalobkyně, ale správnosti rozhodnutí Ministerstva jako poskytovatele dotace. Tím, že správní orgány obou stupňů dospěly k závěru, že žalobkyně přijala dotaci neoprávněně, že jí neměla být vyplacena, byť jsou žalobkyně i Ministerstvo přesvědčeni o nesprávnosti posouzení věci územními finančními orgány, nemůže být za případné nesprávné rozhodnutí poskytovatele dotace (Ministerstvo) trestána žalobkyně vyměření penále za odvod za porušení rozpočtové kázně. Rozhodnutí obou stupňů jsou tak nesprávná a nezákonná. Navíc, z rozpočtových pravidel ani z daňového řádu (a jemu předcházejícího zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), nevyplývá pravomoc územních finančních orgánů přezkoumávat správnost a zákonnost rozhodnutí jiných správních orgánů vydaných v jejich působnosti.

Žalobkyně v závěru žaloby konstatovala, že její činnost v rámci realizace projektu OPPP byla opakovaně kontrolována poskytovatelem dotace, který neshledal pochybení. Je nezadatelným právem každého účastníka správního řízení mít právo na právní jistotu v právních vztazích a na legitimní očekávání výsledku řízení. Jestliže kontroly prováděné jinými orgány, než územními finančními orgány, a zvláště jde-li o kontroly prováděné poskytovatelem dotace, neshledaly na straně žalobkyně žádné pochybení, má žalobkyně právo legitimně předvídat, že i jiné orgány veřejné správy, které posuzují tytéž, zcela totožné,

otázky, dospějí ke stejným skutkovým zjištěním i právním závěrům. To, že se tak nestalo a závěry územních finančních orgánů, včetně žalovaného, jsou diametrálně odlišné od závěrů kontrolních orgánů Ministerstva a CzechInvestu, staví žalobkyni do naprosto nejistého právního postavení o tom, který z právních názorů jednotlivých reprezentantů orgánů veřejné správy je správný. To je stav, který je z hlediska práva na spravedlivý proces zcela nežádoucí, a tím, že žalovaný potvrdil správnost rozhodnutí finančního úřadu, zkrátil žalobkyni na subjektivních právech.

Žalovaný správní orgán se k žalobě vyjádřil v podání ze dne 25.1.2012, přičemž odkázal především na odůvodnění napadených rozhodnutí.

[III] Správní spis

Součástí správního spisu je žádost žalobkyně o poskytnutí podpory z OPMP ze dne 28.8.2006, kde je mj. jako název projektu uvedeno: Nájemní hala, a v bodu 2.9. Předmět řešení projektu je v kolonce název činnosti podle OKEČ uvedeno *Výroba potravinářských výrobků a nápojů*. Předpokládané datum zahájení projektu bylo 15.9.2006, předpokládané datum ukončení projektu bylo 30.6.2007. Ministerstvo průmyslu a obchodu vydalo dne 29.12.2006 pod č.j. 2719-06/1.22-239/06/09100 rozhodnutí o poskytnutí dotace v rámci Operačního programu Průmysl a podnikání (OPMP). V rozhodnutí bylo konstatováno, že hodnotitelská komise uznala projekt žalobkyně (= Nájemní hala) za způsobilý k poskytnutí dotace v souladu s cíli programu 1.2 REALITY. Dotace byla poskytnuta v souladu s žádostí ze dne 28.8.2006 a Podmínkami, a to ve výši maximálně 46 % uznatelných nákladů projektu, nejvýše však 41.894.250,- Kč, tj. 75 %, ze strukturálních fondů, a 13.964.750,- Kč, tj. 25 %, ze státního rozpočtu. V rozhodnutí bylo uvedeno, že dotace bude vyplácena zpětně na základě již realizovaných nákladů doložených příslušnými účetními doklady, a žalobkyně byla mj. poučena o tom, že při porušení podmínek poskytnutí dotace může být dotace nebo její část na základě zákona o rozpočtových pravidlech vymáhána příslušným správcem daně. V období od 1.10.2009 do 5.2.2010 byla tehdejší Finančním úřadem v Plzni provedena u žalobkyně kontrola skutečností rozhodných pro stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle zákona o rozpočtových pravidlech, přičemž předmětem kontroly byly prostředky poskytnuté na základě rozhodnutí Ministerstva ze dne 29.12.2006 č.j. 2719-06/1.22-239/06/09100. Výsledky kontroly byly zahrnuty ve Zprávě o výsledku kontroly č.j. 143706/2010/138980401345, která byla s žalobkyní projednána dne 26.4.2010. Nedostatky, ve vztahu k uplatněným žalobním námitkám, byly žalobkyni sděleny na str. 9 a 10, resp. 15 až 17 Zprávy. Finanční úřad v Plzni vydal dne 28.4.2010 pod č.j. 1777796/10/138980401345 platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, kterým žalobkyni vyměřil odvod do Národního fondu za porušení rozpočtové kázně ve výši 41.894.250,-Kč. Finanční úřad v Plzni vydal dne 28.4.2010 pod č.j. 177807/10/138980401345 platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, kterým žalobkyni vyměřil odvod do státního rozpočtu za porušení rozpočtové kázně ve výši 13.964.750,- Kč. Žalobkyně brojila proti platebním výměrům odvoláním ze dne 27.5.2010, které doplnila podáním ze dne 20.6.2010. Finanční ředitelství v Plzni rozhodnutí ze dne 29.12.2010 č.j. 10196/10-1700-401944 a č.j. 10197/10-1700-401944 odvolání proti platebním výměrům zamítlo. Následně Finanční úřad v Plzni vydal dne 3.2.2011 pod č.j. 25067/11/138980401345 platební výměr na penále za porušení rozpočtové kázně za období od 11.9.2007 do 4.5.2010 ve výši

40.511.740,- Kč, a pod č.j. 24702/11/138980401345 platební výměr na penále za porušení rozpočtové kázně za období od 11.9.2007 do 4.5.2010 ve výši 13.503.914,- Kč. Žalobkyně brojila proti platebním výměrům odvoláním ze dne 6.3.2011. Finanční ředitelství v Plzni rozhodnutí ze dne 16.8.2011 č.j. 6143/11-1700-401944 a č.j. 6142/11-1700-401944 odvolání proti platebním výměrům zamítlo.

[III] Původní rozhodnutí krajského soudu, rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

Krajský soud v Plzni rozhodl ve věci rozsudkem ze dne 9. 4. 2013, č.j. 30Af 22/2011-59 (dále též jen „*původní rozsudek KS*“), přičemž žalobu jako nedůvodnou zamítl. Žalobkyně proti tomuto rozhodnutí brojila kasační stížností a Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 18. 7. 2013, č.j. 1 Afs 53/2013-33 (dále též jen „*Rozsudek NSS*“), původní rozsudek KS zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s. zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí. Podstatné závěry vyjevené v Rozsudku NSS jsou prezentovány v části IV. tohoto rozsudku.

[IV] Nové posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Plzni opětovně dospěl k závěru, že žaloby **nejsou** důvodné. Při respektování zásady hospodárnosti již ve věci znovu nenařizoval jednání, neboť vše podstatné zaznělo při jednání uskutečněném dne 26. 3. 2013.

Soud se musel v první řadě vypořádat s následujícím žalobním tvrzením: „(...) námitky, kterými [žalobkyně] napadá rozhodnutí žalovaného, se vztahují k nesprávnosti posouzení předběžné otázky, zda žalobkyně v rámci realizace projektu Nájemní hala porušila rozpočtovou kázeň, či nikoli. O této otázce žalovaný již sice rozhodl v rámci svého rozhodování o odvolání proti platebním výměrům na odvod za porušení rozpočtové kázně, avšak podle právního názoru žalobkyně neznamena toto předchozí posouzení předběžné otázky žalovaným nemožnost jejího opětovného posouzení ve vztahu k penále za porušení rozpočtové kázně. Proto jsou námitky žalobkyně, jež jsou z velké části shodné s námitkami proti rozhodnutím ve věci vyměření vlastního odvodu, dle jejího názoru použitelné i ve vztahu k posouzení zákonnosti vyměření penále za odvod za porušení rozpočtové kázně. **Podle právního názoru žalobkyně je penále za porušení rozpočtové kázně samostatným nárokem svého druhu, nikoli příslušenstvím pohledávky – odvodu za porušení rozpočtové kázně.** Tento právní názor vychází ze srovnání institutu penále za porušení rozpočtové kázně s úrokem a penálem daní. Ustanovení § 2 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, výslovně definuje pojem „příslušenství daně“, kterým se rozumí i úroky a penále, kdy příslušenství sleduje osud daně. **Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, nedefinuje penále jako příslušenství pohledávky, a proto je penále nutno považovat za samostatný nárok, jehož osud nemusí sledovat osud odvodu za porušení rozpočtové kázně.** Proto je možné přezkoumávat existenci podmínek pro jeho vyměření, tj. skutečnost, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, samostatně, bez ohledu na výsledek posuzování této otázky v jiném řízení, v řízení ve věci samé. Žalovaný však takto nepostupoval a při své rozhodování vycházel ze svých předešlých rozhodnutí, která vydal v řízení o odvod

za porušení rozpočtové kázně, což žalobkyně považovala za podstatnou vadu napadených rozhodnutí. (...)“.

Soud nemohl tento právní názor akceptovat.

Podle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu se daní pro účely tohoto zákona rozumí **peněžitě plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona.**

Podle § 44a odst. 8 věty první rozpočtových pravidel **správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají územní finanční orgány podle daňového řádu.**

Podle § 2 odst. 5 daňového řádu příslušenstvím daně se rozumějí úroky, **penále**, pokuty a náklady řízení, **jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona.** Úroky, **penále** a pokuta za opožděné tvrzení daně **sledují osud daně.**

Rozpočtová pravidla nikoliv samostatně, ale ve spojení s příslušnými ustanoveními daňového řádu, vyvracejí tezi žalobkyně o tom, že penále (v případě odvodu za porušení rozpočtové kázně) není příslušenství pohledávky a je samostatným nárokem. Správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále vykonávají územní finanční orgány podle daňového řádu [viz § 44a odst. 8 věty první rozpočtových pravidel] a tato peněžitá plnění jsou tedy daní ve smyslu § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu. A protože penále za porušení rozpočtové kázně je ukládáno podle daňového zákona, je příslušenstvím daně a jako takové sleduje její osud [§ 2 odst. 5 daňového řádu].

Tento názor krajského soudu byl plně podpořen i v Rozsudku NSS, kde je k tomu mj. uvedeno (odst. 12-16): „(...) **Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s tvrzením stěžovatelky, že penále je nárokem hmotněprávním. Nesouhlasí však s tím, že jde o nárok samostatný.** Předpokladem vzniku penále totiž je, že příjemce dotace, jenž porušil rozpočtovou kázeň, neprovedl odvod za porušení rozpočtové kázně v den, kdy k porušení rozpočtové kázně došlo. Vznik penále je tedy závislý na tom, že příjemci dotace vznikla povinnost provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Ve vztahu k odvodu za porušení rozpočtové kázně jde o nárok sekundární, existenčně spjatý (závislý) s povinností provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Povinnost platit penále vznikne pouze tehdy, jestliže je příjemce dotace v prodlení s provedením odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech, dle něhož se penále počítá ode dne následujícího po dni, kdy byla porušena rozpočtová kázeň, do dne provedení odvodu). (...) Penále tedy není sankcí (v širším slova smyslu) za porušení rozpočtové kázně, jako je tomu v případě odvodu, nýbrž sankcí za neprovedení odvodu v zákonem předpokládané době. Z konstrukce § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech plyne, že penále je splatné dnem porušení rozpočtové kázně (viz rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2009, čj. 5 Afs 70/2008 – 152 ve věci NELI S. P. A., a. s.; všechna zde cit. rozhodnutí NSS jsou přístupná na www.nssoud.cz). Penále je tedy zákonem o rozpočtových pravidlech koncipováno jako nárok závislý na odvodu za porušení rozpočtové kázně, který stíhá příjemce dotace, jenž je v prodlení s provedením odvodu. Svým charakterem tedy jde o „úrok z prodlení“, který z povahy věci je vždy příslušenstvím hlavního nároku (§ 58 zákona o správě daní a poplatků, dále srov. § 121 odst. 3 o. z., § 513 zákona č. 89/2012 Sb.,

občanský zákoník). Penále bylo stěžovateli předepsáno za období od 11. 9. 2007 do 4. 5. 2010. Počalo tedy běžet ještě za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Dle § 58 zákona o správě daní a poplatků je penále uložené dle tohoto nebo jiného daňového zákona příslušenstvím daně a sleduje osud daně. Dle § 1 odst. 1 se odvod za porušení rozpočtové kázně považuje za daň. Zákon, který obsahuje hmotněprávní úpravu tohoto druhu daně (včetně penále), tj. zákon o rozpočtových pravidlech, pak logicky je zákonem daňovým. Penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je upraveno v § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech. Jelikož jde o penále uložené dle daňového zákona, jedná se o příslušenství daně. V právním prostředí zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, účinného od 1. 1. 2011, je situace stejná. Dle § 2 odst. 5 daňového řádu se příslušenstvím daně rozumí penále, je-li ukládáno nebo vzniká-li podle daňového zákona. Penále sleduje osud daně. Dle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu se daní rozumí peněžitě plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje dle daňového řádu. S ohledem na § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech je takovým peněžitým plněním i odvod za porušení rozpočtové kázně. Odvod je tedy i za účinnosti daňového řádu považován za daň, a tudíž zákon o rozpočtových pravidlech je třeba označit za zákon daňový. **Ze shora uvedeného právního rámce i povahy samotného penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně plyne, že penále je příslušenstvím odvodu za porušení rozpočtové kázně. (...)**“.

Další postup soudu při přezkumu napadených rozhodnutí byl determinován stávající judikaturou správních soudů. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11.5.2005 č.j. 1 Afs 137/2004-62 (publikován pod č. 1182/2007 Sb. NSS) platí, že „(...) Přezkoumává-li žalovaný rozhodnutí, kterým byl žalobci sdělen předpis penále, zjišťuje toliko, zda existuje rozhodnutí, kterým byla povinnost hradit celní dluh žalobci řádně sdělena, zda skutečně žalobce platební povinnost nesplnil ve lhůtě stanovené v tomto rozhodnutí a zda se penále počítá v souladu s § 63 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tímto rozsahem přezkumu je pak při zachování zásady dispoziční vázán rovněž soud.“. V Rozsudku NSS je k tomu pak řečeno (odst. 17): „Soud opakuje, že pro vznik penále je podstatné, že příjemci dotace vznikla povinnost provést odvod za porušení rozpočtové kázně. Byl-li odvod příjemci dotace vyměřen samostatným platebním výměrem, jenž mohl být (a v případě stěžovatelky skutečně byl) podroben soudnímu přezkumu, není sebemenšího důvodu zabývat se v rámci přezkumu platebního výměru, jímž bylo příjemci dotace sděleno penále, zda vskutku vznikla povinnost provést odvod za porušení rozpočtové kázně a v jaké výši. V rámci přezkumu platebního výměru, jímž byl sdělen předpis penále, nelze přihlížet k námitkám proti zákonnosti rozhodnutí o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně (viz rozsudek NSS ze dne 11. 6. 2009, čj. 1 Afs 47/2009 - 45 ve věci městys Jimramov, a dále rozsudek čj. 8 Afs 6/2011 – 86, cit. v bodě [16] shora, nebo rozsudek NSS ze dne 17. 12. 2009, čj. 7 Afs 129/2009 – 86 ve věci VHC - holding, a. s.). 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 NSS ze dne 9. 1. 2013, čj. 9 Afs 4/2012 – 30 ve věci Zoologická zahrada Ústí nad Labem).“.

Krajský soud se tak nemohl zabývat námitkami, které svou povahou mířily do řízení o odvodu za porušení rozpočtové kázně. Žalobkyně nezpochybnila existenci rozhodnutí,

kterými jí byla řádně sdělena povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně. Zpochybnila (ve vztahu k mantinelům přezkumu nastaveným judikaturou) správnost a zákonnost určení počátku počítání penále, když zdůraznila dobrou víru vzniklou na základě úkonů poskytovatele dotace (vyplacení dotace, opakované kontroly bez zjištění závad), v důsledku čehož byla žalobkyně přesvědčena o tom, že není důvod provádět odvod za porušení rozpočtové kázně.

Ani tyto námitky nebyly shledány důvodnými.

Podle § 44a odst. 7 věty druhé rozpočtových pravidel se penále 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).

Je nesporné, že žalobkyni nebyla dotace vyplacena předem, ale až následně, poté, co měl být zrealizován projekt, na jehož spolufinancování byla dotace určena. K porušení rozpočtových pravidel (z hlediska časového) tedy nemohlo dojít dříve než v den, kdy byly peněžní prostředky připsány žalobkyni na účet. Do té doby totiž žalobkyně nemohla rozpočtová pravidla porušit, protože žádné dotační prostředky neměla k dispozici. Součástí správního spisu je i výpis z účtu žalobkyně vedený u Komerční banky a.s., pobočka Plzeň, podle kterého byla žalobkyni dne 10. 9. 2007 připísána na účet částka 55.859.000,- Kč, tedy částka odpovídající dotaci. Lhůta pro výpočet penále tak skutečně počala běžet, ve smyslu § 44a odst. 7 věty druhé rozpočtových pravidel, ode dne 11. 9. 2007 (nikoliv 11. 9. 2008, jak uváděla žalobkyně).

Není pochyb o tom, že pro vznik penále je zcela nerozhodné, zda žalobkyně zavinila porušení rozpočtové kázně či prodlení s úhradou odvodu za porušení rozpočtové kázně (k tomu srov. i rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č.j. 1 Afs 53/2013-33, resp. ze dne 17. 1. 2008, č.j. 9 Afs 65-2007-54). Zdejší soud je ale rovněž přesvědčen o tom, že lhůta pro výpočet penále počíná běžet ve smyslu § 44a odst. 7 věty druhé rozpočtových pravidel automaticky, bez ohledu na to, zda ten, kdo porušil rozpočtovou kázeň, o tomto svém pochybení věděl. **Znění § 44a odst. 7 věty druhé rozpočtových pravidel totiž váže počátek běhu lhůty na den následující po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, nikoliv na den, kdy se příjemce neoprávněně poskytnuté dotace o svém pochybení dozvěděl (a ztratil tak dobrou víru).** Jak je uvedeno výše, žalobkyně porušila rozpočtovou kázeň v okamžiku, kdy jí byly finanční prostředky připsány na účet. Soud nepochybně, že žalobkyně byla přesvědčena o tom, že čerpala dotaci správně, bez porušení pravidel. Stejně tak nepochybně, že chování poskytovatele dotace ji k této dobré víře opravňovalo. Ovšem jako argument pro „posun“ počátku běhu lhůty pro výpočet penále taková tvrzení neobstojí, neboť zákon tento okamžik určuje jasně.

Územní finanční orgány tedy nepochybily, a žalobní námitky proto nebyly shledány důvodnými. Tento závěr měl pak přímý dopad do závěru o žalobním tvrzení namítajícím porušení práva žalobkyně vlastnit majetek a práva na spravedlivý proces. Postup územních finančních orgánů byl v mezích žaloby shledán jako správný a respektující zákonné

mantinely. Žalobkyně proto nemohla být takovým postupem zkrácena na jejích ústavních právech.

Z výše uvedených důvodů proto **soud dospěl k závěru, že žaloby nejsou důvodné, a podle § 78 odst. 7 s. ř. s. je zamítl.**

[V] Náklady řízení

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první soudního řádu správního právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobkyni, která ve věci úspěch neměla. Z pohledu nákladů řízení je rozhodující konečný výsledek soudního řízení, v němž byl úspěšný žalovaný (mezitímní úspěch žalobkyně v řízení před kasačním soudem nemá z tohoto pohledu vzhledem k následnému zamítnutí žalob krajským soudem význam). Žalovanému v řízení před Nejvyšším správním soudem žádné náklady nevznikly a pro řízení před krajským soudem jím byly specifikovány jako součet cestovních náhrad za cestu k soudu z Brna do Plzně, stravného pověřeného zaměstnance a parkovného.

Žalovanému byla přiznána náhrada nákladů řízení ve výši **1.691,- Kč**. Náhrada nákladů řízení sestává *a)* z jedné poloviny náhrady cestovních nákladů v celkové výši **1.648,- Kč** za cestu z Brna do Plzně na jednání soudu a zpět dne 26.3.2013 a představující celkem 620 km při použití osobního vozu tov. zn. Škoda Octavia reg. zn... s průměrnou spotřebou paliva (nafta motorová) dle technického průkazu 4,7 litrů na 100 km. Uvedená náhrada je složena ze základní náhrady za 1 km jízdy ve výši 3,60 Kč, což v daném případě činí **1.116 Kč** [3,60 Kč x 620 km/2] a z náhrady za spotřebované pohonné hmoty, což v daném případě činí **532,- Kč** {[(4,7 litru x 36,50 Kč)/100] x 620 km/2}, to vše ve smyslu § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve spojení s § 157 odst. 3 a odst. 4 písm. b) a § 158 odst. 2, odst. 3 větou třetí a odst. 4 větou čtvrtou zákona č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, ve znění pozdějších předpisů, a § 1 písm. b) a § 4 písm. b) vyhlášky č. 472/2012 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad (účinné od 1.1.2013), když cena motorové nafty stanovená v § 4 písm. c) vyhlášky č. 472/2012 Sb. činí 36,50 Kč/1 litr a sazba základní náhrady za 1 km jízdy činí podle § 1 písm. b) vyhlášky č. 472/2012 Sb. u osobních silničních motorových vozidel 3,60 Kč.

Součástí náhrady nákladů řízení je dále *b)* jedna polovina stravného pověřeného zaměstnance ve výši **33,- Kč** ve smyslu § 2 písm. a) vyhlášky č. 472/2012 Sb., podle něhož za každý kalendářní den pracovní cesty poskytne zaměstnavatel zaměstnanci stravné podle § 163 odst. 1 zákoníku práce nejméně ve výši 66 Kč, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin; a *c)* parkovné ve výši **10,- Kč**. V případě položek tvořících náhradu nákladů řízení uvedených pod písm. a) a b) soud přiznal polovinu jejich celkové výše proto, že žalovaný, resp. jeho zaměstnanec, absolvoval cestu z Brna do Plzně a zpět tentýž den na dvě po sobě následující jednání soudu (druhé jednání ve věci shodných účastníků vedené pod sp.zn. 57Af 11/2011). Druhá polovina této části nákladů řízení proto byla žalovanému přiznána právě věci sp.zn. 57Af 11/2011.

Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení byla žalobkyni určena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o.s.ř. ve spojení s § 64 s.ř.s.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Plzni dne 29. listopadu 2013

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková