



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **Středisko ekologické výchovy a etiky Rýchory - SEVER, Brontosaurus Krkonoše**, se sídlem Horská 175, Horní Maršov, zast. Mgr. Luděk Růžičkou, advokátem, se sídlem U Svitavy 1077/2, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 9. 2014, č. j. 31 Af 42/2014 – 55,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhá shora označeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové (dále „krajský soud“), kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. března 2013, č. j. 7324/14/5000-24700-710142; tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 20. 8. 2013, č. j. 1220027/13/2700-04705-603497, kterým bylo stěžovateli vyměřeno penále ve výši 890 800 Kč za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.

I. Vymezení věci

Stěžovatel čerpal dotaci na realizaci projektu „KAPKA 21“ – Královéhradecký a Pardubický Kraj: Agenda 21 pro každého (Síť informačních, poradenských a vzdělávacích center pro udržitelný život).

Správce daně zahájil na základě podnětu Ministerstva životního prostředí dne 12. 11. 2009 u stěžovatele kontrolu, jejímž předmětem bylo prověření skutečností rozhodných pro případné stanovení povinnosti odvodu za porušení rozpočtové kázně dle § 44 zákona číslo 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „rozpočtová pravidla“). Výsledkem kontroly bylo zjištění porušení rozpočtové kázně spočívající v tom, že stěžovatel převáděl finanční prostředky z dotačního účtu na vlastní účet v rozporu s pokyny poskytovatele uvedenými v příručce, nepostupoval v souladu se zákonem č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o veřejných zakázkách“) a příručkou při výběru dodavatelů služeb, techniky a nábytku a nezajistil platební podmínky s dodavatelem projektu tak, aby byla doložena účelovost jednotlivých uznatelných nákladů. Dále správce daně zjistil, že stěžovatel nadhodnotil rozpočet projektu na technické vybavení center, nakoupil nábytek ve výši stanovené rozpočtem částečně bez výběrového řízení, počínal si neohospodárně a neefektivně tím, že vynakládal dotační prostředky v neúměrné výši a na výdaje, u nichž neprokázal, že byly nezbytně nutné pro cíle projektu, nepostupoval v souladu se schválenou žádostí o dotaci, když vydal prostředky v rozporu s postupem stanoveným v příručce na výdaje partnerů, neprokázal spolupráci s některými partnery ve smyslu partnerství dle příručky bod 6 a vydal dotační prostředky dodavatelům v rozporu s uzavřenými smlouvami o nákupu služeb

Správce daně na základě výsledků daňové kontroly, ukončené k datu 13. 9. 2012, konstatoval, že ze strany stěžovatele došlo při čerpání dotací k porušení rozpočtové kázně a to ve výši 355 220 Kč, 894 200 Kč, 1 065 660 Kč a ve výši 2.682.600 Kč, a proto mu vyměřil předmětné částky platebními výměry ze dne 25. 9. 2012, č. j. 406485/12/228985603497, č. j. 408634/12/228985603497, č. j. 406485/12/228985603497 a č. j. 408631/12/228985603497. Proti těmto platebním výměrům podal stěžovatel odvolání, jež byla rozhodnutími žalovaného ze dne 11. 7. 2013, č. j. 18146/13/5000-24700-710142, č. j. 18148/13/5000-24700-710142, č. j. 18147/13/5000-24700-710142, 710142 a č. j. 18149/13/5000-24700-710142 změněna tak, že se vyměřená daň stala splatnou v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne nabytí právní moci platebního výměru. Proti těmto rozhodnutím pak podal stěžovatel ke krajskému soudu žaloby, které byly k datu 30. 9. 2014 pod č. j. 31 Af 53/2013, č. j. 31 Af 54/2013, č. j. 31 Af 55/2013 a 31 Af 56/2013 zamítnuty.

Na základě provedených zjištění vydal správce daně (v nyní projednávané věci) platební výměr na penále, proti němuž podal stěžovatel odvolání, které žalovaný zamítl.

V následně podané žalobě stěžovatel namítl nezákonnost a nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného, neboť se žalovaný nevypořádal se všemi důvody uvedenými v odvolání, čímž porušil § 160 odst. 2 daňového řádu; jednalo se zejména o namítanou podjatost pracovníků správce daně a nezákonnost určení data penalizace. Stěžovatel rovněž namítl, že z napadeného rozhodnutí není vůbec zřejmé, podle jakého ustanovení rozpočtových pravidel bylo penále stanoveno; to reálně znemožňuje vznést před soudem relevantní námitky. V pouhém odkazu žalovaného na § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel

pokračování

absentuje úvaha správního orgánu, jaké zákonné podmínky pro penalizaci byly v projednávané věci naplněny. Konstatoval dále, že existence rozhodnutí o porušení rozpočtové kázně je předběžnou otázkou pro stanovení penále, kterou nemá jakékoliv opodstatnění v tomto rozhodnutí rozebírat. Žalovaný se tak správně měl zabývat pouze naplněním hmotně právních a procesně právních podmínek předepsání penále. Z napadeného rozhodnutí nevyplývá, které konkrétní podmínky daňového řádu a rozpočtových pravidel vlastně byly splněny. Stěžovatel dále vytkl v žalobě žalovanému, že při svém rozhodování nevzal v potaz zcela zásadní skutečnost, že podaným žalobám proti rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně byl rozhodnutím krajského soudu přiznán odkladný účinek; napadené rozhodnutí tuto zásadní informaci vůbec nereflektovalo, přitom dle stěžovatele má tato skutečnost za následek překážku předpisu penále, neboť soudním rozhodnutím pozbývá rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně svých účinků, nelze na něj nahlížet jako na vykonatelné a účinné. Dále stěžovatel označil za nezákonné již samo podkladové rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 7. 2013 ve věci odvodu; vyslovil přesvědčení, že správní orgán nesprávně vymezil i období penalizace, když uvedl, že k porušení rozpočtové kázně došlo ke dni 2. 2. 2006 a platební výměr byl vystaven za období od 3. 2. 2006. Upozornil, že rozhodnutí je evidentně věcně nesprávné. Okamžikem porušení nemůže být jiný okamžik, než právě a jen okamžik faktického porušení rozpočtové kázně, a to vždy ten který konkrétní vztahující se k tomu kterému konkrétnímu porušení rozpočtové kázně. Bylo-li jich více, pak každý měl být určen individuálně a rovněž individuálně měla být dovozovaná porušení penalizována. Rozpočtová pravidla nehovoří o žádném „datu prvního porušení rozpočtové kázně“. Je rovněž evidentní, že správní orgán vycházel z nesprávné dikce zákona, když pro rok 2006 je rozhodující znění účinné pro rok 2006 a nikoliv znění pozdější (§ 44 a odst. 8 rozpočtových pravidel); upozornil, že se žalovaný okamžikem jednotlivých porušení rozpočtové kázně vůbec nezabýval.

Krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, když shledal postup žalovaného v souladu se zákonem a žalobním námitkám nepřisvědčil.

Neshledal především důvodnou námitku stran nezákonnosti rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně, z čehož stěžovatel dovozoval i nezákonnost napadeného rozhodnutí o stanovení penále; poukázal na to, že povinnost odvodu za porušení rozpočtové kázně byla pravomocně stanovena; předpis penále se tedy ve smyslu § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech odvíjí od těchto rozhodnutí, která jsou zákonná. Krajský soud vycházel rovněž z rozsudku NSS ze dne 29. 10. 2008, sp. zn. 1 Afs 47/2009, dle něhož „je platba penále ve smyslu ust. § 44 odst. 2 rozpočtových pravidel vázána na porušení rozpočtové kázně“. V daném případě tak bylo penále počítáno ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně; tento okamžik žalovaný ve svém rozhodnutí řádně specifikoval. Krajský soud konstatoval, že žalobní námitky týkající se samotného porušení rozpočtové kázně byly předmětem samostatných přezkumných řízení; poskytnutí dotace bylo tedy řešeno rozhodnutími, která nejsou v tomto řízení přezkoumávána. Co se týče námitky podjatosti, žalovaný se jí zabýval již v odvolacím řízení týkajícím se samotného výměru odvodu za porušení rozpočtové kázně s konstatováním, že tato námitka je neopodstatněná; krajský soud tak uzavřel, že daná námitka tak již rozsah přezkumu platebního výměru na penále překračuje, proto ani nelze očekávat, že by se s ní měl žalovaný znovu v odvolacím řízení zabývat. Krajský soud ani

nepřesvědčil námitce stran povinnosti žalovaného při stanovení penále přihlédnout i ke skutečnosti, že žalobě ve věci stanovení odvodu byl přiznán odkladný účinek; otázku stanovení výše penále nelze směřovat s otázkou pozastavení možnosti výkonu rozhodnutí.

II. Podstatný obsah kasační stížnosti

V kasační stížnosti uplatňuje stěžovatel důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“); namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, neboť krajský soud přezkoumával rozhodnutí žalovaného, které je nepřezkoumatelné, a to z důvodů nevypořádání se se všemi odvolacími námitkami, krajský soud se dle stěžovatele žalobními body v podstatě nezabýval, vyšel pouze z obsahu správního spisu, aniž by posuzoval odůvodnění napadeného správního rozhodnutí. Krajský soud se dle stěžovatele vůbec nevypořádal s námitkou stran splnění zákonných podmínek pro vydání napadeného rozhodnutí, kterým bylo stěžovateli předepsáno penále, nebyl především postaven na jisto počátek penalizace, nebylo uvedeno, dle jakého ustanovení a jakého zákona bylo penále stanoveno. Krajský soud nadto vyšel z důkazů, které nebyly soudem vůbec provedeny, opírá se o vlastní rozsudek, který nebyl s vědomím stěžovatele v projednávané věci proveden jako důkaz. Krajský soud nevzal v potaz skutečnost, že žalobě předcházející stanovení penále byl přiznán odkladný účinek, nebyly tak splněny zákonné podmínky pro předepsání penále, neboť nastaly suspenzivní účinky usnesení soudu ze dne 23. 10. 2013, č. j. 31 Af 54/2013 - 52, o přiznání odkladného účinku.

Stěžovatel namítá věcnou nesprávnost rozsudku krajského soudu, a to z důvodu absence vykonatelného pravomocného a účinného rozhodnutí o stanovení daně, resp. odvodu ke dni vydání rozhodnutí žalovaného, a dále z důvodu neurčitého stanovení okamžiku porušení rozpočtové kázně. Poukazuje na to, že předpokladem pro penalizaci jakéhokoli nedoplatku je existence účinně a vykonatelně stanovené daně (odvodu), resp. prodlení s platbou daně (odvodu); v okamžiku rozhodnutí žalovaného však tomu tak nebylo, neboť stěžovatel nebyl v prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, a to z důvodu přiznání odkladného účinku žalobě o stanovení odvodu, tímto rozhodnutí žalovaného o odvodu totiž dle stěžovatele sice existovalo, ale pozbylo své účinky – účinnost a vykonatelnost.

Stěžovatel namítá, že krajský soud vydal rozsudek, kterým rozhodl ve věci stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně, a z něhož jako z důkazu vycházel ve věci stanovení penále týž den. Tímto postupem krajský soud dle stěžovatele porušil § 77 odst. 1 s. ř. s., neboť provedl v řízení důkaz, aniž by nařídil jednání a umožnil stěžovateli se k němu vyjádřit. Dle stěžovatele krajský soud porušil rovněž § 75 odst. 1 s. ř. s., když nepřezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného, ale podle stavu věci ke dni svého rozhodnutí.

Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu pro výše vytýkané vady zrušil a vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

pokračování

Žalovaný v písemném vyjádření označil stěžovatelem uplatněné námitky za zcela nedůvodné a stran skutkového stavu a procesního postupu odkázal na svá předchozí vyjádření k žalobě; rozsudek krajského soudu považuje za zcela přezkoumatelný i věcně správný; navrhuje proto kasační stížnost jako zjevně nedůvodnou zamítnout.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel se v kasační stížnosti dovolává důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení by muselo spočívat v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní předpis, popř. je sice aplikován správný právní předpis, ale tento je nesprávně vyložen.

Podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytykanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku krajského soudu, kterou stěžovatel spatřoval v tom, že krajský soud přezkoumal rozhodnutí, které je samo nepřezkoumatelné, nezabýval se žalobními námitkami, nezodpověděl, zda se žalovaný vypořádal se všemi odvolacími důvody, a

neposoudil, zda z rozhodnutí žalovaného vyplývá, podle jakého ustanovení bylo stěžovateli penále stanoveno, resp. byly naplněny zákonné podmínky pro jeho stanovení.

Pokud jde o obsah pojmu nepřezkoumatelnosti, odkazuje Nejvyšší správní soud na svou ustálenou judikaturu (srov. například rozsudky ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 – 64, nebo ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 – 245, všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), ze které se podává, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považoval žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené nebo proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze včas uplatněných žalobních námitek. Dle judikatury Ústavního soudu (viz např. nálezy ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, a ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02, všechna citovaná rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná z <http://nalus.usoud.cz>) je jedním z principů, představujících součást práva na řádný proces a vylučujících libovůli při rozhodování, i povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví srov. ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění tak musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nepřezkoumatelné rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

V projednávaném případě však Nejvyšší správní soud takové vady napadeného rozsudku krajského soudu neshledal. Krajský soud totiž svůj rozsudek dostatečně odůvodnil, vypořádal se všemi žalobními námitkami, poukázal na relevantní judikaturu, správně aplikoval v ní přijaté závěry a jeho právní názory jsou rovněž srozumitelné. O tom svědčí i to, že stěžovatel v kasační stížnosti se závěry krajského soudu věcně polemizuje, což v případě neodůvodněného nebo nesrozumitelného rozhodnutí zpravidla nepřichází v úvahu.

Nelze přisvědčit tvrzení stěžovatele, že krajský soud nezodpověděl, zda se žalovaný vypořádal se všemi odvolacími důvody. Stěžovatel totiž v rámci této žalobní námitky žalovanému vytknul, že na jedné straně shledal odvolání včasným a splňujícím předepsané náležitosti, zároveň však vyslovil, že se nezabýval námitkami proti výši vyměřeného odvodu a jeho zákonnosti. Nutno konstatovat, že krajský soud se s touto námitkou vypořádal, když uvedl, že žalobní námitky týkající se samotného porušení rozpočtové kázně byly předmětem samostatných řízení, a nelze je v tomto řízení přezkoumávat, a žalobní námitky dotýkající se samotného odvodu do státního rozpočtu jsou proto nedůvodné. Důvodná není ani námitka stěžovatele, že krajský soud neposoudil, zda z rozhodnutí žalovaného vyplývá, podle jakého ustanovení bylo stěžovateli penále stanoveno, neboť krajský soud se touto otázkou vypořádal, když konstatoval, že se žalovaný zabýval tím, na základě jakých zákonných ustanovení rozpočtových pravidel správce daně penále vyměřil, a vysvětlil, z jakých důvodů bylo k samotné

pokračování

penalizaci přistoupeno. Kasační stížností napadený rozsudek není nepřezkoumatelný ani z toho důvodu, že by jím krajský soud přezkoumal nepřezkoumatelné rozhodnutí žalovaného, neboť žalovaný se ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi odvolacími námitkami a své závěry řádně a srozumitelně odůvodnil. Nejvyšší správní soud rovněž nezjistil v řízení před krajským soudem jinou procesní vadu, která by měla vliv na zákonnost jeho rozhodnutí.

Stěžovatel opakovaně vznáší námitky směřující do předcházejícího řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně; takovéto námitky však nepřísluší soudu při přezkumu rozhodnutí o sdělení penále přezkoumávat. Poukázat lze např. na rozsudek ze dne 9. 1. 2013, č. j. 9 Afs 4/2012 - 30, v němž Nejvyšší správní soud konstatoval: *„Uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně a předepsání penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně spolu sice vzájemně souvisí, jde však o dvě samostatná rozhodnutí správce daně, proti kterým se lze bránit samostatnými odvoláními a žalobami, případně i kasačními stížnostmi. Daná samostatnost se projevuje též v okruhu námitek, jejichž posouzení má význam v tom kterém řízení. Při 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.“* Obdobně lze odkázat např. na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2011, č. j. 8 Afs 6/2011 - 86, a ze dne 11. 6. 2009, č. j. 1 Afs 47/2009 - 45.

Pouze *obiter dictum*, neboť v posuzované věci není na místě zabývat se námitkami zpochybňujícími správnost a zákonnost rozhodnutí žalovaného o porušení rozpočtové kázně, Nejvyšší správní soud konstatuje, že těmito námitkami stěžovatele se zdejší soud zabýval v rozsudku ze dne 26. 5. 2015, č. j. 8 As 179/2014 - 7, v němž přezkoumával rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 9. 2014, č. j. 31 Af 56/2013 - 74, kterým byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 7. 2013, č. j. 18149/13/5000-24700-710142, jímž změnil již zmíněný platební výměr Finančního úřadu v Hradci Králové ze dne 25. 9. 2012, č. j. 408631/12/228985603497, tak, že vyměřený odvod do Národního fondu II za porušení rozpočtové kázně ve výši 2 682 600 Kč, se stal splatným v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci platebního výměru, a ve zbytku platební výměr potvrdil. V tomto rozsudku osmý senát zdejšího soudu shledal námitky stěžovatele, týkající se porušení rozpočtové kázně, které stěžovatel vznesl také v nyní posuzované věci (podjatost pracovníků správce daně při rozhodování o odvodu za porušení rozpočtové kázně) nedůvodnými a Nejvyšší správní soud proto v souvislosti s těmito námitkami pouze odkazuje na citovaný rozsudek.

Namítá-li stěžovatel opakovaně absenci stanovení dne, ke kterému došlo k porušení rozpočtové kázně, Nejvyšší správní soud ze správního spisu ověřil, že správce daně v návaznosti na zprávu o kontrole v příloze k platebnímu výměru na penále ze dne 20. 8. 2013, č. j. 1220027/13/2700-04705-603497, vymezil celkem 79 případů porušení rozpočtové kázně stěžovatelem, za něž je předepsáno penále, přičemž u každého z těchto

případů porušení konkrétně určil den, kdy k porušení došlo. Pokud stěžovatel nezpochybnil v rámci odvolání konkrétními námitkami konkrétní data, k nimž bylo stanoveno porušení rozpočtové kázně v jednotlivých případech, pak nelze žalovanému, ani krajskému soudu vytýkat, že se otázkou stanovení konkrétních dat porušení rozpočtové kázně blíže nezabývali. Stěžovatel se mýlí i v tom, pokud dovozuje, že penále bylo stanoveno ode dne následujícího po prvním porušení rozpočtové kázně. Z rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, která se podle ustálené judikatury považují pro účel soudního přezkumu za jeden celek, jasně vyplývá, že u každého ze 79 případů porušení rozpočtové kázně, jejichž penalizace je předmětem tohoto řízení, bylo penále správně stanoveno individuálně za období ode dne následujícího dni, v němž k danému porušení rozpočtové kázně došlo, jak vyžaduje § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech. Jestliže stěžovatel poukazuje na to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že penále bylo stanoveno za období počínající dnem následujícím po dni, kdy došlo k prvnímu porušení rozpočtové kázně, pak jde o účelové vytržení této věty z jejího kontextu. Celkově období, za něž bylo penále předepsáno, počíná skutečně dnem 3. 2. 2006, což je den následující po dni, kdy došlo k časové prvnímu porušení rozpočtové kázně (pod položkou 11 v příloze k platebnímu výměru), je však zřejmé, že u každého z uvedených 79 případů porušení rozpočtové kázně byl počátek doby penalizace stanoven samostatně v souladu s § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech.

Stěžovatel krajskému soudu vytknul, že k závěru o povinnosti stěžovatele zaplatit penále podle § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech ve znění účinném ke dni vydání rozhodnutí žalovaného, dospěl soud nikoli z rozhodnutí žalovaného, ale z obsahu správního spisu a soudního spisu řízení vedeného pod sp. zn. 31 Af 56/2013, a nepřezkoumával tak obsah rozhodnutí žalovaného ale obsah spisů. Nejvyšší správní soud této námitce nepřisvědčil.

Krajský soud postupoval správně, když při posouzení, zda stěžovateli vznikla podle § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech povinnost odvést penále vycházel mimo jiné z toho, že rozhodnutí, jímž byl stěžovateli vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně, se stalo pravomocným a zohlednil, že žaloba proti tomuto rozhodnutí byla zamítnuta ve věci sp. zn. 31 Af 56/2013. Nejvyšší správní soud konstatuje, že právě tyto skutečnosti jsou pro správné posouzení věci relevantní. Z odůvodnění rozsudku krajského soudu je dále zřejmé, že soud přezkoumával zákonnost rozhodnutí žalovaného, neboť na jeho obsah opakovaně odkazoval a vyjadřoval se k jeho zákonnosti a správnosti závěrů v něm uvedených. Krajský soud ani neporušil § 75 odst. 1 a § 77 s. ř. s., když rozsudek ze dne 30. 9. 2014, č. j. 31 Af 56/2013 – 74, neprovedl jako důkaz. Odkaz krajského soudu tímto rozsudkem má povahu argumentace skutečnostmi známými soudu z jeho úřední činnosti, které není třeba dokazovat ve smyslu § 121 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, použitého v soudním řízení správním přiměřeně podle § 64 s. ř. s. Odkaz stěžovatele na rozsudky Nejvyššího správního soudu, které v souvislosti s touto námitkou zmínil v kasační stížnosti, proto není přílehlavý. S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud ani této námitce stěžovatele nepřisvědčil.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítal, že s ohledem na suspenzivní účinky usnesení krajského soudu ze dne 23. 10. 2013, č. j. 31 Af 56/2013 – 46, kterým byl přiznán

pokračování

odkladný účinek žalobě směřující proti rozhodnutí žalovaného o odvodu za porušení rozpočtové kázně, nebyly splněny zákonné podmínky pro stanovení penále a žalovaný ani nemohl vyslovit, že je stěžovateli pravomocně a vykonatelně stanovena penalizovaná daň. Ke dni vydání napadeného rozhodnutí dle stěžovatele neexistovalo vykonatelné, pravomocné a účinné rozhodnutí o stanovení dani (odvodu) a nebyl přesně určen okamžik porušení rozpočtové kázně.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí správního orgánu mění poměry mezi účastníky řízení v tom směru, že odkládá účinky žalobou napadeného správního rozhodnutí, které tak v důsledku přiznání odkladného účinku není vykonatelné. Přiznání odkladného účinku je tedy procesní institut, který pouze dočasně odkládá (a chrání před) účinky napadeného správního rozhodnutí a způsobuje, že po dobu přiznání odkladného účinku nedochází ke změně právních poměrů účastníků řízení. Přiznání odkladného účinku pozastavuje ty účinky napadeného správního rozhodnutí, které z povahy věci pozastavit lze (tj. uložené právní povinnosti nelze vynucovat, přiznaná oprávnění nelze uplatňovat, odejmutá oprávnění zůstávají zachována, atd.). To však nic nemění na tom, že takovéto správní rozhodnutí stále existuje, je účinné a v souladu s principem presumpce správnosti správních aktů (podle kterého se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej), je tudíž možno a nutno přihlížet k jeho obsahu a vycházet ze skutečností v něm uvedených. Rozhodnutí o přiznání odkladného účinku ostatně nepředjímá výsledek řízení samotného. Žalovaný tudíž nepochybil, pokud vycházel z existence pravomocného rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně stěžovatelem, byť jeho vykonatelnost byla v důsledku přiznání odkladného účinku odložena. Je mimoto zřejmé, že § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech nestanoví podmínku pravomocného a vykonatelného rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně jako nutný předpoklad pro vydání platebního výměru na penále, respektive pro rozhodnutí o odvolání proti takovému platebnímu výměru. Podmínkou je, že porušitel rozpočtové kázně byl v prodlení s odvodem, což v dané věci bylo splněno, a to bez ohledu na usnesení o přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí o stanovení odvodu a bez ohledu na vykonatelnost takového rozhodnutí o stanovení odvodu. Nejedná se ani o opatření směřující k výkonu rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že důvodná není ani tato námitka stěžovatele.

Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce stěžovatele, že se krajský soud dopustil vady soudního řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., když neprovedl důkaz usnesením ze dne 23. 10. 2013, č. j. 31 Af 56/2013 – 46, kterým byl přiznán odkladný účinek žalobě stěžovatele směřující proti rozhodnutí žalovaného o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně, a námitce, v níž stěžovatel označil za zmatený a pomýlený závěr krajského soudu, že nelze uvedené přiznání odkladného účinku zohlednit v řízení o žalobě proti rozhodnutí o stanovení penále. Jak již bylo uvedeno výše, předmětné usnesení krajského soudu o přiznání odkladného účinku nemá žádný vliv na správnost a zákonnost rozhodnutí žalovaného přezkoumávaného v nyní rozhodované věci. Není proto na místě k tomuto rozhodnutí krajského soudu v posuzované věci přihlížet a zabývat se jeho obsahem. Závěr krajského soudu, že otázku stanovení výše penále nelze směřovat s otázkou pozastavení výkonu rozhodnutí, je proto zcela správný.

Krajský soud ani neporušil právo stěžovatele na řádný proces, pokud rozhodl bez jednání a odmítl provést stěžovatelem navržený důkaz citovaným usnesením z 23. 10. 2013. Je totiž zřejmé, že stěžovatel sám vyslovil s rozhodnutím soudu bez nařízení jednání konkludentní souhlas dle § 51 odst. 1 s. ř. s., přičemž v žalobě uplatnil tento jediný důkazní návrh (vedle odkazů na dokumenty obsažené ve spise správního orgánu), který se však vztahuje ke skutečnostem známým soudu z jeho úřední činnosti (rozhodnutí vydané týměž krajským soudem), ohledně nichž není třeba provádět dokazování, srov. § 121 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. Krajský soud přitom tvrzení stěžovatele, které chtěl prokázat usnesením ze dne 23. 10. 2013, nijak nerozporoval, naopak sám vycházel z toho, že žalobě proti rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně byl přiznán odkladný účinek. V postupu krajského soudu proto nelze spatřovat procesní vadu, která by způsobila stěžovateli jakoukoli újmu.

Nejvyšší správní soud s přihlédnutím k uvedenému výše neshledal kasační námitky stěžovatele důvodnými, proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož stěžovatel neměl v řízení o kasační stížnosti úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady přesahující rámec běžné správní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 18. září 2015

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu