



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Petra Mikeše v právní věci žalobkyně: **Česká republika - Úřad vlády České republiky**, se sídlem nábřeží Edvarda Beneše 128/4, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 2. 2015, čj. 5588/15/5000-10470-711175, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 5. 2018, čj. 5 Af 14/2015-22,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Platebním výměrem ze dne 2. 4. 2014, čj. 2067586/14/2000-04702-107747, Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“) stanovil žalobkyni odvod ve výši 550 896 059 Kč za porušení rozpočtové kázně z důvodu porušení předpisů o zadávání veřejných zakázek, neboť bez výběrového řízení zadala zakázku na zajištění audiovizuálního vybavení pro akce konané v rámci předsednictví České republiky v Radě EU v první polovině roku 2009 společnosti PROMOPRO, spol. s r. o. Odvolání

žalobkyně proti tomuto platebnímu výměru zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 29. 10. 2014, čj. 28437/14/5000-24700-711175.

[2] Dne 2. 12. 2014 správce daně vydal platební výměr čj. 6505802/14/2000-31471-107747 (dále též „platební výměr“), jímž žalobkyni vyrozuměl o její zákonné povinnosti uhradit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně podle § 44a odst. 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „rozpočtová pravidla“) ve výši 550 896 059 Kč. Odvolání žalobkyně proti tomuto platebnímu výměru zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 23. 2. 2015, čj. 5588/15/5000-10470-711175.

[3] Žalobkyně se proti odvodu za porušení rozpočtové kázně bránila žalobou, kterou Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) zamítl rozsudkem ze dne 23. 10. 2017, čj. 5 Af 90/2014-49. Nejvyšší správní soud pak rozsudkem ze dne 28. 11. 2018, čj. 9 Afs 365/2017-36, uvedený rozsudek městského soudu zrušil a žalobu směřující proti odvodu za porušení rozpočtové kázně odmítl.

[4] Žalobkyně podala žalobu i proti rozhodnutí o odvolání žalovaného ve věci penále (které je předmětem nyní posuzované věci). Městský soud žalobu zamítl v záhlaví označeným rozsudkem. Uvedl, že v době vydání platebního výměru na penále existovalo pravomocné rozhodnutí, kterým byl žalobkyni stanoven odvod za porušení rozpočtové kázně, který žalobkyně neuhradila. Za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu. Správce daně proto správně vydal platební výměr na související penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Městský soud dodal, že se nemohl zabývat žalobními námitkami poukazujícími na nezákonnost vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně. Ty lze posuzovat v řízení týkajícím se samotného odvodu.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla rozsudek městského soudu kasační stížností, ve které uvedla, že respektuje závěr městského soudu, že v řízení týkajícím se penále nelze vypořádávat námitky ohledně zákonnosti samotného odvodu. Je nicméně přesvědčena, že zákonnost penále je plně odvislá od zákonnosti odvodu. Jestliže rozhodnutí, kterým byl stanoven odvod, trpí nezákonností, nemůže obstát ani rozhodnutí týkající se penále. Podle stěžovatelky je platební výměr, kterým jí byl stanoven odvod za porušení rozpočtové kázně, nezákonný. Důvody jeho nezákonnosti popsala v kasační stížnosti směřující proti odvodu (toto řízení je u Nejvyššího správního soudu vedeno pod sp. zn. 9 Afs 365/2017) a na tyto plně odkazuje. Vzhledem k nezákonnosti odvodu je pak nezákonné i rozhodnutí, kterým jí bylo uloženo penále a návazně pak i rozsudek městského soudu, který zamítl žalobu směřující proti tomuto rozhodnutí. Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[6] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s rozsudkem městského soudu. Podle žalovaného rozsudek odpovídá právní úpravě a judikatuře. Penále za prodlení

pokračování

s odvodem za porušení rozpočtové kázně má akcesorickou povahu vůči vlastnímu odvodu. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Předmětem přezkumu je rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti platebnímu výměru správce daně na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.

[8] Podle § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel: *Za 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] Nejvyšší správní soud se již zabýval kasační stížností, kterou byl napaden rozsudek městského soudu, jímž byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí ze dne 29. 10. 2014, čj. 28437/14/5000-24700-711175, kterým žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky ve věci odvodu za porušení rozpočtové kázně (na jehož základě vznikla stěžovatelce povinnost uhradit penále, kterého se týká nyní posuzovaná kasační stížnost).

[10] Rozsudkem ze dne 28. 11. 2018, čj. 9 Afs 365/2017-36 (dále též „rozsudek sp. zn. 9 Afs 365/2017“) Nejvyšší správní soud zrušil uvedený rozsudek městského soudu a žalobu odmítl. Shledal totiž, že platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, resp. rozhodnutí o odvolání proti tomuto platebnímu výměru, nezasahuje do veřejných subjektivních práv stěžovatelky, a není proto rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Uvedený závěr odůvodnil tím, že stěžovatelka (Česká republika - Úřad vlády České republiky) je organizační složkou státu; je tedy součástí státu, konkrétně servisní organizací vrcholného orgánu moci výkonné – vlády. Odvod za porušení rozpočtové kázně (uložený stěžovatelce finanční správou příslušející taktéž do moci výkonné) v takové situaci ve své podstatě představuje převod peněžních prostředků v rámci jednoho subjektu (státu). Jde dokonce o převod v rámci téže mocenské složky (moci výkonné). Úlohou správních soudů ovšem není rozhodovat o řešení interních problémů či konfliktů uvnitř moci výkonné, *nota bene* konfliktů, kde jednou ze stran je servisní organizace vlády a druhou Finanční správa České republiky. Devátý senát proto v odkazovaném rozsudku dospěl k závěru, že stěžovatelka (Česká republika - Úřad vlády České republiky) nebyla v jím projednávané věci zkrácena na žádném svém veřejném subjektivním právu. Dodal, že na věc nelze aplikovat ani závěry předchozí judikatury, která zkrácení veřejných subjektivních práv dovodila v situaci, kdy žalobce – organizační složka státu – byl postižen sankcí za správní delikt. Odvod za porušení rozpočtové kázně totiž není sankcí za správní delikt ani trestní sankcí.

[11] Nyní rozhodující osmý senát při předběžném projednání věci zjistil, že v judikatuře Nejvyššího správního soudu existuje rozpor ohledně otázky, kdy je stát (resp. jeho organizační složka) oprávněn podat žalobu podle § 65 a násl. s. ř. s., a proto se usnesením ze dne 14. 6. 2019, čj. 8 Afs 128/2018-37, dotázal rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu na to: „*V jakých případech lze připustit žalobu podanou státem (jeho organizační složkou) k věcnému přezkumu? Je pro tuto otázku rozhodné, zda bylo napadené rozhodnutí vydáno v rámci správního trestání?*“

[12] V odůvodnění tohoto usnesení nyní rozhodující senát poukázal zejména na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2004, čj. 2 As 36/2004-46, publikovaný pod č. 477/2005 Sb. NSS, ve kterém soud dovodil, že pokud stát nevystupuje ve vrchnostenském postavení, lze jej považovat za právnickou osobu dle § 2 s. ř. s., která je nadána veřejnými subjektivními právy, a jako taková může podat správní žalobu; otázku, zda se jedná o správní trestání (či nikoliv), soud nepovažoval za relevantní. Na druhé straně pak nyní rozhodující senát poukázal na odlišné závěry rozsudku sp. zn. 9 Afs 365/2017, ve kterém soud považoval pro posouzení oprávnění státu k podání žaloby za stěžejní to, zda došlo či nedošlo ke správnímu trestání.

[13] Usnesením ze dne 18. 2. 2020, čj. 8 Afs 128/2018-46, rozšířený senát věc vrátil k projednání a rozhodnutí osmému senátu s následujícími odpověďmi na položené otázky: „*Stát jako právnická osoba (veřejnoprávní korporace) je aktivně legitimován k podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního), pokud v posuzovaném veřejnoprávním vztahu nevystupoval ve vrchnostenském postavení. Pro aktivní legitimaci státu je bez významu, zda napadené rozhodnutí bylo vydáno v rámci správního trestání.*“

[14] V odůvodnění rozšířený senát (ve shodě se závěry rozsudku čj. 2 As 36/2004-46) uvedl, že právo státu žalovat v řízení před správními soudy závisí na vyřešení otázky, zda stát v určitém veřejnoprávním vztahu vystupoval ve vrchnostenském (mocenském) postavení. Nemá přitom žádný rozumný smysl rozlišovat, zda do správní sféry státu bylo zasaženo v rámci správního trestání, daňové povinnosti, či v jakékoliv jiné veřejnoprávní oblasti.

[15] Osmý senát vázán citovanými závěry rozšířeného senátu uvádí, že v nyní projednávané věci je posuzován platební výměr, kterým byla stěžovatelka informována o její zákonné povinnosti uhradit penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. V řízení, které bylo zakončeno vydáním platebního výměru, stěžovatelka nevystupovala ve vrchnostenském postavení. Byla naopak „pouhým“ účastníkem daňového řízení, tj. „běžným“ adresátem veřejnoprávního působení správního orgánu (viz bod 50 usnesení rozšířeného senátu čj. 8 Afs 128/2018-46). V daném řízení nadto došlo k zásahu do majetkových práv stěžovatelky – vznikla jí povinnost uhradit penále (viz bod 59 usnesení rozšířeného senátu čj. 8 Afs 128/2018-46).

[16] Stěžovatelka tedy byla aktivně legitimována k podání žaloby v nyní projednávané věci. Vzhledem k tomu, že byly splněny i další podmínky věcného projednání, osmý senát

pokračování

na rozdíl od rozsudku sp. zn. 9 Afs 365/2017 přistoupil k posouzení důvodnosti kasační stížnosti.

[17] Jak již bylo opakovaně uvedeno, stěžovatelka brojí proti rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto její odvolání směřující proti platebnímu výměru na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně.

[18] V rozsudku ze dne 7. 8. 2014, čj. 10 As 48/2014-35, zdejší soud uvedl *„Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je [...] 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“*. Tento omezený přezkum potvrzuje i další judikatura zdejšího soudu (rozsudky ze dne 11. 5. 2005, čj. 1 Afs 137/2004-62, ze dne 29. 1. 2015, čj. 10 As 158/2014-45, či ze dne 13. 1. 2020, čj. 7 Afs 149/2019-34).

[19] Z další judikatury pak vyplývá, že základní podmínkou pro předepsání penále je existence samotného odvodu za porušení rozpočtové kázně. Penále nemůže vzniknout (ani dále existovat) bez odvodu. K tomu viz např. rozsudek zdejšího soudu ze dne 18. 7. 2013, čj. 1 Afs 53/2013-33: *„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).“*

[20] Ze správního spisu plyne, že v době vydání platebního výměru na penále i v době rozhodování žalovaného o odvolání existovalo pravomocné rozhodnutí – platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně. Tento existuje i nadále, neboť zdejší soud výše odkazovaným rozsudkem sp. zn. 9 Afs 365/2017 odmítl žalobu směřující proti tomuto platebnímu výměru. V příloze č. 1, která je nedílnou součástí platebního výměru na penále, je přitom podrobně specifikován i způsob výpočtu penále, který vyplývá z výše citovaného § 44a odst. 8 rozpočtových pravidel (v dané příloze jsou uvedeny částky představující základ pro výpočet penále, doba výpočtu a související sazba). Jednotlivá data porušení rozpočtové kázně a s nimi související výše porušení jsou uvedeny ve zprávě o daňové kontrole ze dne 27. 3. 2014, čj. 1888677/14/2000-04702-107747. Penále bylo vypočteno vždy ode dne následujícího po dni, kdy k tomuto porušení došlo, do dne 13. 11. 2014. Vzhledem k tomu, že by takto vypočtené penále převyšovalo částku odvodu, bylo penále v souladu se zákonem předepsáno ve výši odvodu, tj. v maximální zákonné výši (k tomu viz § 44 odst. 8 rozpočtových pravidel, podle něhož za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je porušitel rozpočtové kázně povinen zaplatit penále ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení, nejvýše však do výše tohoto odvodu.). Ostatně stěžovatelka v kasační stížnosti ani netvrdí, že by byl výpočet penále nesprávný.

[21] Nejvyšší správní soud se nyní nemohl zabývat kasačními námitkami stěžovatelky poukazujícími na nezákonnost samotného odvodu. Jak totiž vyplývá z konstantní

judikatury, v řízení ve věci penále soudy nemohou přezkoumávat zákonnost vlastního odvodu. Například v rozsudku ze dne 7. 8. 2014, čj. 10 As 48/2014-35, Nejvyšší správní soud uvedl, že „[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 (viz též rozsudek NSS ze dne 11. 6. 2009, čj. 1 Afs 47/2009-45, věc městys Jimramov, bod 8, a dále již cit. Rozsudek čj. 8 Afs 6/2011-86, body 15-16, nebo rozsudek NSS ze dne 17. 12. 2009, čj. 7 Afs 129/2009-86, věc VHC - holding, a. s.). Rozsah přezkumu platebního výměru na penále odvolacím orgánem i soudem je tedy oproti přezkumu platebního výměru na odvod za po rušení rozpočtové kázně limitován a je zaměřen zejména na posouzení, zda penále mělo být vůbec předsáno, zda bylo předsáno ve správné výši a za relevantní dobu.“ Obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, čj. 9 Afs 4/2012-33, podle něhož: „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 předsáno, zda bylo ve správné výši a za relevantní dobu.“ Na citovaných konstantních závěrech judikatury nemůže nic změnit ani skutečnost, že závěry uvedené v rozsudku sp. zn. 9 Afs 365/2017 byly překonány závěry rozšířeného senátu. Rozsudek sp. zn. 9 Afs 365/2017 nabyl právní moci a jeho účinky již nelze zvrátit.

[22] Pokud pak stěžovatelka obecně poukazovala na důvody kasační stížnosti ve věci odvodu, je nutné ji zaprvé odkázat na právě uvedené závěry stran nemožnosti věcného vypořádání námitek týkajících se odvodu v řízení týkajícím se penále. Zadruhé je pak nutno uvést, že není úkolem Nejvyššího správního soudu dohledávat kasační námitky obsažené v jiném podání (v jiné kasační stížnosti). Tímto postupem by totiž soud porušil zásadu rovnosti stran a do jisté míry nahrazoval činnost stěžovatele při formulaci námitek. Taková úloha mu však nepřísluší (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, a rozsudky téhož soudu ze dne 15. 2. 2012, čj. 1 Afs 57/2011-95, ze dne 22. 4. 2014, čj. 2 Ads 21/2014-20, ze dne 27. 10. 2010, čj. 8 As 22/2009-99, ze dne 18. 6. 2008, čj. 7 Afs 39/2007-46, ze dne 17. 12. 2008, čj. 7 As 17/2008-60).

[23] Lze tedy uzavřít, že na základě tvrzení uplatněných v kasační stížnosti Nejvyšší správní soud neshledal důvod ke zrušení rozsudku městského soudu. Nejvyšší správní soud zároveň neshledal ani žádné vady, ke kterým je povinen přihlédnout *ex officio* (viz zejména § 109 odst. 4 s. ř. s.).

IV. Závěr a náklady řízení

[24] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

pokračování

[25] Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

[26] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Z uvedených důvodů soud rozhodl, že žádnému z účastníků se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

V Brně dne 3. června 2020

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu