



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: **obec Hrádek**
sídlem Hrádek 78, 342 01 Hrádek
zastoupená advokátkou Mgr. Janou Zwyrtek Hamplovou
sídlem Olomoucká 36, 789 85 Mohelnice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33631/20/5000-10480-712945,
o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33624/20/5000-10480-712945,
a o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33629/20/5000-10480-712945,

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33631/20/5000-10480-712945, se zamítá.
- II. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33624/20/5000-10480-712945, se zamítá.
- III. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33629/20/5000-10480-

712945, se zamítá.

IV. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadená rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou (dále jen „*první žaloba*“) odeslanou poštovní přepravou zdejšímu soudu dne 4. 11. 2020 domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33631/20/5000-10480-712945 (dále jen „*první napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 25. 10. 2019, č. j. 1864412/19/2300-31471-401531 (dále jen „*první platební výměr*“). Prvním platebním výměrem byl platební výměr správce daně na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 16. 12. 2011 do 16. 10. 2019, kterým bylo žalobkyni vyměřeno penále ve výši 130 565 Kč. První žalobě soud přidělil sp. zn. 77 Af 29/2020.
2. Žalobkyně se žalobou (dále jen „*druhá žaloba*“) odeslanou poštovní přepravou zdejšímu soudu dne 4. 11. 2020 domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33624/20/5000-10480-712945 (dále jen „*druhé napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a bylo potvrzeno rozhodnutí správce daně ze dne 25. 10. 2019, č. j. 1864395/19/2300-31471-401531 (dále jen „*druhý platební výměr*“). Druhým platebním výměrem byl platební výměr správce daně na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 14. 1. 2012 do 8. 7. 2019, kterým bylo žalobkyni vyměřeno penále ve výši 3 205 939 Kč. Druhé žalobě soud přidělil sp. zn. 77 Af 28/2020.
3. Žalobkyně se žalobou (dále jen „*třetí žaloba*“) odeslanou poštovní přepravou zdejšímu soudu dne 4. 11. 2020 domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2020, č. j. 33629/20/5000-10480-712945 (dále jen „*třetí napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a bylo potvrzeno rozhodnutí správce daně ze dne 25. 10. 2019, č. j. 1864407/19/2300-31471-401531 (dále jen „*třetí platební výměr*“). Třetím platebním výměrem byl platební výměr správce daně na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 16. 12. 2011 do 8. 7. 2019, kterým bylo žalobkyni vyměřeno penále ve výši 195 192 Kč. První žalobě soud přidělil sp. zn. 77 Af 30/2020.
4. Usnesením Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 2. 2021, č. j. 77 Af 28/2020-30, byla druhá žaloba spojena ke společnému projednání s první žalobou. Usnesením Krajského soudu v Plzni ze dne 11. 2. 2021, č. j. 77 Af 30/2020-35, byla třetí žaloba spojena ke společnému projednání s první žalobou. První, druhá i třetí žaloba byly tak spojeny ke společnému projednání v řízení vedeném u zdejšího soudu pod sp. zn. 77 Af 29/2020.
5. První, druhá a třetí žaloba jsou v tomto rozsudku označeny jako „*žaloby*“. První, druhé a třetí napadené rozhodnutí jsou v tomto rozsudku označeny jako „*napadená rozhodnutí*“. První, druhý a třetí platební výměr jsou v tomto rozsudku označeny jako „*platební výměry*“.

II.

Žaloby

6. První, druhou i třetí žalobu žalobkyně odůvodnila následovně.
7. Žalobkyně zdůraznila, že odvod za porušení rozpočtové kázně byl žalobkyni nařízen platebními výměry až dne 19. 10. 2018, kdy se poprvé žalobkyně dozvěděla, že a jaké finanční prostředky by měla vracet, přičemž před tím byla roky v dobré víře o správnosti realizace dotované akce jako celku, a to i několika kontrolami bez negativního výsledku. Nelze proto požadovat penále za dobu před 19. 10. 2018, neboť do té doby byla žalobkyně v dobré víře, že povinnosti splnila – žalobkyni nelze přičítat pozdní činnost státu a odpovědnost za jeho zjištění s odstupem několika let. V této souvislosti žalobkyně argumentovala povinností plnit vyplývající z neexistujícího rozsudku. Opačný postup označila žalobkyně za nezákonný, v rozporu s principy právního státu a nemravný.
8. Žalobkyně namítla, že platební výměry jsou neurčité, protože je stanovena jen doba, do kterého data jsou vyměřeny, ale není uvedeno, od kterého data, kdy jde o podstatnou náležitost rozhodnutí. Žalobkyně sporovala výši penále, odpovídající mechanicky samotnému odvodu. Samotné odvody jsou předmětem řízení o kasační stížnosti.
9. Kromě uvedené argumentace, kterou žalobkyně užila ve všech třech žalobách, žalobkyně navíc v druhé žalobě uvedla, že za nemravný a lichvářský považuje požadavek na penále 100% z dané částky za situace, kdy kontrola byla jen v rukou žalovaného a její pozdní konání žalobkyně nezavinila, naopak byla jinými kontrolami ujišťována o tom, že je vše v pořádku.
10. Žalobkyně žádala, aby soud zrušil napadená rozhodnutí i platební výměry.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobám

11. Žalovaný nejprve shrnul relevantní průběh dosavadního řízení. Žalobkyni byla poskytnuta dotace v rámci operačního programu Životní prostředí na základě rozhodnutí Ministerstva životního prostředí České republiky o poskytnutí dotace ze dne 20. 9. 2011, č. j. 115D112000125/2, ve znění změnového rozhodnutí o poskytnutí dotace ze dne 29. 11. 2016. Dne 16. 3. 2017 zahájil správce daně u žalobkyně protokolem o zahájení daňové kontroly č. j. 430563/17/2300-31471-401770 daňovou kontrolu.
12. Správce daně následně vydal platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 1850339/18/2300-31471-402485 ze dne 19. 10. 2018, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního fondu ve výši 126 987 Kč (dále jen „*první platební výměr na odvod*“). Proti prvnímu platebnímu výměru na odvod podala žalobkyně odvolání, na jehož podkladě žalovaný svým rozhodnutím ze dne 21. 8. 2019, č. j. 34310/19/5000-10480-712244, zvýšil částku vyměřeného odvodu na 130 565 Kč a v ostatním jej ponechal beze změny. Po nabytí právní moci prvního platebního výměru na odvod a rozhodnutí o odvolání dne 26. 8. 2019 vydal správce daně první platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 16. 12. 2011 do 16. 10. 2019.

13. Správce daně dále vydal platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 1849530/18/2300-31471-402485 ze dne 19. 10. 2018, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do národního fondu ve výši 3 205 939 Kč (dále jen „*druhý platební výměr na odvod*“). Proti druhému platebnímu výměru na odvod podala žalobkyně odvolání, na jehož podkladě žalovaný svým rozhodnutím ze dne 19. 6. 2019, č. j. 25384/19/5000-10480-712244, druhý platební výměr na odvod potvrdil. Po nabytí právní moci druhého platebního výměru na odvod a rozhodnutí o odvolání dne 20. 6. 2019 vydal správce daně druhý platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 14. 1. 2012 do 8. 7. 2019.
14. Správce daně dále vydal platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně č. j. 1852919/18/2300-31471-402485 ze dne 19. 10. 2018, kterým byl vyměřen odvod za porušení rozpočtové kázně do státního fondu ve výši 253 974 Kč (dále jen „*třetí platební výměr na odvod*“). Proti třetímu platebnímu výměru na odvod podala žalobkyně odvolání, na jehož podkladě žalovaný svým rozhodnutím ze dne 19. 6. 2019, č. j. 25382/19/5000-10480-712244, snížil částku vyměřeného odvodu na 195 192 Kč a v ostatním jej ponechal beze změny. Po nabytí právní moci třetího platebního výměru na odvod a rozhodnutí o odvolání dne 20. 6. 2019 vydal správce daně třetí platební výměr na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 16. 12. 2011 do 8. 7. 2019.
15. Přezkum rozhodnutí o odvolání ve věci platebních výměrů na odvod byl předmětem řízení u Krajského soudu v Plzni sp. zn. 57 Af 41/2019 a sp. zn. 30 Af 10/2019, kdy penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je akcesorickým nárokem. Sazba penále je stanovena v ust. § 44a odst. 7, 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů ke dni 29. 11. 2011 (dále jen „*ZRP*“). Námitka, že s provedením odvodu nebyla žalobkyně nikdy v prodlení, tudíž pomíjí uvedenou právní úpravu, kdy okamžik vydání rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně není rozhodný. Penále v případě první, druhé i třetí žaloby bylo vyměřeno ve výši 1 promile z částky odvodu za každý den prodlení ode dne následujícího po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně (dne 15. 12. 2011, respektive dne 13. 1. 2012, 16. 5. 2012, 14. 9. 2012, 15. 1. 2013, 16. 5. 2013, 13. 9. 2013 a 15. 1. 2014), tedy den 16. 12. 2011, respektive den 14. 1. 2012, 17. 5. 2012, 15. 9. 2012, 16. 1. 2013, 17. 5. 2013, 14. 9. 2013 a 16. 1. 2014. Jelikož takto vypočítané penále bylo vyšší než vyměřený odvod, vyměřil správce daně žalobci penále ve výši předepsaného odvodu. Žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2016, č. j. 4 Afs 57/2016 – 32.
16. Žalovaný žádal, aby soud žaloby jako nedůvodné zamítl.

IV.

Replika žalobkyně ve věci třetí žaloby

17. Žalobkyně nad rámec žaloby poukázala na to, že ve vyjádření k žalobě žalovaný potvrdil dobrou víru žalobkyně, kdy byla žalobkyni vytknuta s odstupem několika let v rámci kontroly, již předcházely jiné kontroly bez negativních zjištění, formální a bagatelní pochybení. Po žalobkyni je požadováno penále, i když poskytovatel dotace neshledává jednání žalobkyně za tak závažné, aby muselo být sankcionováno, a přestože dotovaná akce dopadla výborně. Nemravnost penále spatřovala žalobkyně i v tom, že žalovaný penalizoval to, co sám zavinil, že bylo vyměřeno až s odstupem

několika let. Porušení zákona o zadávání veřejných zakázek by nemělo být důvodem k dvojímu nepřiměřenému trestání (odvod a penále).

V.

Posouzení věci soudem

18. Žalobkyně vyslovila výslovný souhlas s rozhodnutím věci bez jednání ve věci první žaloby v podání ze dne 16. 11. 2020 a ve věci třetí žaloby v podání ze dne 19. 1. 2021 i v replice. Žalobkyně dále ve lhůtě jí k tomu soudem poskytnuté výzvou ze dne 10. 12. 2020, č. j. 77 Af 28/2020-27, a ani později nevyjádřila svůj nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání ve věci druhé žaloby. Žalovaný vyslovil výslovný souhlas s rozhodnutím věci bez jednání ve vyjádření k první, druhé i třetí žalobě. Vzhledem k uvedenému rozhodl soud v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci spojených tří žalob bez jednání.
19. V souladu s ust. § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobách.

VI.

Rozhodnutí soudu

20. Všechny tři žaloby jsou nedůvodné.
21. Jelikož předmětem správních řízení, která vedla ve vydání žalobami napadených rozhodnutí, bylo výhradně uložení penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, vyšel soud z ust. § 44a odst. 7 věty první a druhé ZRP, podle něhož platí, že 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).
22. Popsanou právní úpravu soud ve vztahu k posuzovanému případu shrnuje soud tak, že každý, kdo poruší rozpočtovou kázeň, musí kromě odvodu za porušení rozpočtové kázně zaplatit i penále. Zákon stanoví způsob výpočtu penále i jeho maximální hranici: Jde o 1 promile z odvodu za každý den prodlení, kdy však penále nesmí přesáhnout výši odvodu. Zákon stanoví i dobu prodlení tak, že jde o období 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.
23. Řešená problematika je předmětem ustálené judikatury správních soudů.
24. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 53/2013-33, ke spornému penále uvedl: „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). (...) 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). (...) Nejvyšší správní soud v první řadě konstatuje, že předpokladem vzniku penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně není zavinění (srov. bod [12] shora, viz rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2008, čj. 9 Afs 65/2007 - 54). Penále je sice svojí povahou odpovědnostní následek, není však koncipován na základech subjektivní odpovědnosti, nýbrž odpovědnosti objektivní (viz § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech). Jedná se o následek (majetkovou sankci v širším slova smyslu) porušení povinnosti provést včas odvod za porušení rozpočtové kázně (odpovědnost za prodlení). Rovněž tak v civilním právu není vznik nároku věřitele na úrok z prodlení, což je civilní obdoba veřejnoprávního penále, vázán na zavinění ze strany dlužníka (viz rozsudek NS ze dne 26. 5. 2009, sp. zn. 33 Cdo 1120/2007, dostupný na www.nssoud.cz). Pro vznik penále je zcela nerozhodné, zda stěžovatelka zavinila porušení rozpočtové kázně či prodlení s úhradou odvodu za porušení rozpočtové kázně.“

25. Z právní věty rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 6. 2014, č. j. 15 Af 169/2011-61, který byl publ. ve Sb. NSS pod č. 3210/2015, vyplývá, že správce daně vyšší penále nemůže svým rozhodnutím jakkoliv ovlivnit.
26. I v nedávném rozsudku ze dne 21. 10. 2020, č. j. 4 Afs 103/2020 – 40, Nejvyšší správní soud konstatoval, že „[v]ýše penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je v zákoně o rozpočtových pravidlech stanovena na základě zcela jednoznačných podmínek a správce daně jej musí vyměřit vždy, dojde-li k porušení rozpočtové kázně. Z toho vyplývá, že správce daně při vyměřování penále není oprávněn přiblížit ke skutkovým okolnostem případu a vyměřit ho v jiné, než zákonem stanovené výši. Takto musí postupovat i za situace, kdyby penále dosáhlo výše rovnající se samotnému odvodu za porušení rozpočtové kázně. (...) V rozsudku ze dne 7. 3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018 - 42, k tomu Nejvyšší správní soud uvedl, že „si je vědom toho, že povinnost úhrady penále již ke dni porušení rozpočtové

kázně je přísná a že penále může plynutím času dosáhnout až výše poskytnuté dotace (§ 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech). Takto nastavená právní úprava penále však má motivovat příjemce dotace k tomu, aby neoprávněně použité peněžní prostředky vrátili co nejdříve zpět státu. NSS opakovaně zdůrazňuje, že dotace je forma dobrodiní ze strany státu. NSS proto považuje právní úpravu penále v § 44a odst. 7 zákona o rozpočtových pravidlech za legitimní.“ (shodně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2016, č. j. 4 Afs 57/2016-32, ze dne 10. 9. 2015, č. j. 2 Afs 128/2015-45, nebo ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 44/2020 – 59).

27. Soud předesílá, že z hlediska soudního přezkumu činí rozhodnutí správních orgánů obou stupňů jeden celek (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. října 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56).
28. Skutkový stav předcházející vydání napadených rozhodnutí není mezi účastníky řízení sporný.
29. Správce daně vydal dne 19. 10. 2018 první platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, jímž žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do státního fondu ve výši 126 987 Kč (dále jen „první odvod“). Rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 8. 2019, č. j. 34310/19/5000-10480-712244, které nabylo právní moci dne 26. 8. 2019, byla k odvolání žalobkyně částka vyměřeného odvodu zvýšena na 130 565 Kč. Žaloba žalobkyně proti uvedenému rozhodnutí žalovaného byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 9. 12. 2020, č. j. 57 Af 41/2019-125, přičemž o kasační stížnosti žalobkyně proti tomuto rozsudku Nejvyšší správní soud v řízení vedeném pod sp. zn. 3 Afs 44/2021 prozatím nerozhodl. Dne 25. 10. 2019 vydal správce daně první platební výměr na penále v částce 130 565 Kč za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 16. 12. 2011 do 16. 10. 2019, který byl prvním napadeným rozhodnutím potvrzen.
30. Správce daně dále vydal dne 19. 10. 2018 druhý platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, jímž žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do národního fondu ve výši 3 205 939 Kč (dále jen „druhý odvod“). Rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 6. 2019, č. j. 25384/19/5000-10480-712244, které nabylo právní moci dne 20. 6. 2019, byl druhý platební výměr na odvod potvrzen. Žaloba žalobkyně proti uvedenému rozhodnutí žalovaného byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 24. 6. 2020, č. j. 30 Af 10/2019-134, přičemž o kasační stížnosti žalobkyně proti tomuto rozsudku Nejvyšší správní soud v řízení vedeném pod sp. zn. 1 Afs 316/2020 prozatím nerozhodl. Dne 25. 10. 2019 vydal správce daně druhý platební výměr na penále v částce 3 205 939 Kč za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 14. 1. 2012 do 8. 7. 2019, který byl druhým napadeným rozhodnutím potvrzen.
31. Správce daně vydal dne 19. 10. 2018 třetí platební výměr na odvod za porušení rozpočtové kázně, jímž žalobkyni vyměřil odvod za porušení rozpočtové kázně do státního fondu ve výši 253 974 Kč (dále jen „třetí odvod“). Rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 6. 2019, č. j. č. j. 25382/19/5000-10480-712244, které nabylo právní moci dne 20. 6. 2019, byla k odvolání žalobkyně částka vyměřeného odvodu snížena na 195 192 Kč. Žaloba žalobkyně proti uvedenému rozhodnutí žalovaného byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 24. 6. 2020, č. j. 30 Af 10/2019-134, přičemž o kasační stížnosti žalobkyně proti tomuto rozsudku Nejvyšší správní soud v řízení vedeném pod sp. zn. 1 Afs 316/2020 prozatím nerozhodl. Dne 25. 10. 2019 vydal

správce třetí platební výměr na penále v částce 195 192 Kč za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně za období od 16. 12. 2011 do 8. 7. 2019, který byl třetím napadeným rozhodnutím potvrzen.

32. Napadená rozhodnutí byla shodně odůvodněna tím, že správce daně nemůže než penále vyměřit podle rozhodnutí o odvodu za porušení rozpočtové kázně, kdy musí vycházet z tam uvedené výše vyměřeného odvodu a dne porušení rozpočtové kázně (viz body 18, 19, 23 a 24 prvního napadeného rozhodnutí, body 15, 16, 20 a 21 druhého napadeného rozhodnutí a body 17, 18, 22 a 23 třetího napadeného rozhodnutí). Penále bylo vyměřeno způsobem a za období uvedené v příloze č. 1 platebních výměrů, kdy způsob výpočtu penále žalovaný podrobně vysvětlil v bodech 20, 21 a 22 prvního napadeného rozhodnutí, bodech 17, 18 a 19 druhého napadeného rozhodnutí a bodech 19, 20 a 21 třetího napadeného rozhodnutí, přičemž takto vypočtené penále převyšovalo odvod, a proto bylo stanoveno penále ve výši odvodu. V bodě 25 prvního napadeného rozhodnutí, bodě 22 druhého napadeného rozhodnutí a bodě 24 třetího napadeného rozhodnutí žalovaný vyložil, že žalobkyně mohla prostřednictvím místně příslušného finančního úřadu provést odvod za porušení rozpočtové kázně v okamžiku, kdy se ho dopustila, a vyhnout se tím penále - jelikož je odpovědnost daňového subjektu za dodržování rozpočtové kázně objektivní, je její zavinění ve vztahu k prodlení s úhradou odvodu bezpředmětné.
33. O konkrétních žalobních námitkách uvažil soud následovně.
34. Námitka, že z platebních výměrů nelze zjistit, od kterého data bylo penále stanovováno, není opodstatněná. Tuto námitku vznesla žalobkyně i v odvolání a žalovaný ji vypořádal v bodech 20, 21 a 22 prvního napadeného rozhodnutí, bodech 17, 18 a 19 druhého napadeného rozhodnutí a bodech 19, 20 a 21 třetího napadeného rozhodnutí. S tam uvedeným vypořádáním této námítky se soud ztotožňuje a odkazuje na něj. Žalovaný zde zejména uvedl, že počátek období, za něž bylo penále stanovováno, je uveden v příloze č. 1 platebního výměru. S tímto vysvětlením žalobkyně v žalobě nijak nepolemizovala, i když žalobní námitku vyvrací. Námitka proto nemohla být důvodná.
35. Ani námitka, že stanovená penále byla chybně rovna odvodům, nemohla obstát: Jak bylo výše citováno, ZRP sice stanovuje mechanismus výpočtu penále, ale zároveň ho omezuje výši odvodu. V bodech 21 a 22 prvního napadeného rozhodnutí, 18 a 19 druhého napadeného rozhodnutí a 20 a 21 třetího napadeného rozhodnutí žalovaný k totožné odvolací námitce žalobkyně vyložil, jak bylo penále vypočítáváno, jaká částka byla výsledkem výpočtů a že bylo penále nakonec stanoveno na částku odvodu, jelikož vypočtená částka přesahovala odvod. S uvedeným vypořádáním této námítky se soud ztotožňuje a odkazuje na něj. Jelikož s tímto vysvětlením, které vyvrací žalobní námitku, žalobkyně v žalobě nijak nepolemizovala, tato žalobní námitka nemohla být důvodná.
36. Žalobní argumentace řízeními u Nejvyššího správního soudu, kde jsou projednávány kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudkům zdejšího soudu, jimiž byly zamítnuty žaloby žalobkyně proti rozhodnutím o odvodech, z nichž bylo vyměřováno přezkoumávané penále, nemohla být opodstatněná, protože se nevztahovala k otázkám relevantním pro posouzení důvodnosti žaloby. Žalobkyní odkazovaná řízení před kasačním soudem se nikterak netýkala právní moci rozhodnutí o stanovení odvodů, tudíž nemohla mít dle výše citované judikatury vliv na posouzení důvodnosti první,

druhé ani třetí žaloby.

37. Žalobní námitka, že žalobkyni byl první, druhý i třetí odvod vyměřen až dne 19. 10. 2018, tudíž předtím nemohla o povinnosti odvod zaplatit vědět, není důvodná. Zde je nutno odkázat na výše citovanou judikaturu správních soudů, která tuto otázku již vyřešila: Penále je příslušenstvím odvodu za porušení rozpočtové kázně, kdy při přezkumu penále lze zkoumat jen to, zda penále mělo být vůbec předepsáno, zda bylo předepsáno ve správné výši a za správnou dobu. Na zákonnost penále nemá vliv zavinění daňového subjektu vztahující se k prodlení s úhradou odvodu (srov. výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 53/2013-33). Správce daně musí při vyměření penále převzít z rozhodnutí o odvodu údaje o výši odvodu, o dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, příp. dni, kdy byl odvod uhrazen. Z těchto údajů musí (nesmí postupovat jinak) správce daně penále vyměřit a k jiným skutkovým okolnostem nesmí přihlížet, ač jde o právní úpravu přísnou (srov. výše citované rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 6. 2014, č. j. 15 Af 169/2011-61, a Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2020, č. j. 4 Afs 103/2020 – 40). ZRP dobu, za níž má být penále uloženo, vztahuje k datu porušení rozpočtové kázně a nikoli k datu vydání rozhodnutí o odvodu nebo jeho právní moci. Správnost rozhodnutí o vyměření odvodu za porušení rozpočtové kázně není pro posouzení zákonnosti vyměření penále relevantní.
38. Zde soud odkazuje i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2014, č. j. 10 As 48/2014-35, kde kasační soud uvedl: *„Zdejší soud spatřuje vyměření sporného penále jako tvrdý dopad zákona do sféry stěžovatelky; soud však nemůže text této právní normy vykládat způsobem, jež její jazykové znění nepředpokládá. Krajský soud proto správně uzavřel, že zákon zcela jasně váže počátek běhu doby, za kterou se penále vyměřuje, na den následující po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně. Nejvyšší správní soud již konstatoval, že odvod za porušení rozpočtové kázně je splatný právě ode dne porušení, nikoliv až ode dne vydání platebního výměru na tento odvod, či ode dne uplynutí lhůty v tomto platebním výměru uvedené. Penále z odvodu za porušení rozpočtové kázně se pak počítá ode dne, kdy k porušení rozpočtové kázně došlo, do dne, kdy byl prostředky odvedeny (viz rozsudek ze dne 25. 6. 2009, čj. 5 Afs 70/2008-152, č. 2309/2011 Sb. NSS, věc NELI S. P. A., a. s.). Platební výměr na penále má nadto charakter deklaratorního rozhodnutí, jímž správce daně sděluje daňovému dlužníkovi předpis penále (viz rozsudky cit. v bod [17] shora). Den, kdy se stěžovatelka dověděla o svém pochybení, čímž nenávratně ztratila svou „dobrou víru“, nemůže být rozhodný pro počátek běhu doby. Dle relevantní právní úpravy (viz bod [15] shora) se počátek běhu doby rozhodně neposouvá do okamžiku, kdy se stěžovatelka doví o tom, že rozpočtovou kázeň při čerpání dotace porušila. To, že si stěžovatelka nebyla vědoma své povinnosti odvést prostředky dotace v den následující po tom, co je obdržela, nemůže v tomto případě hrát žádnou roli. Povinnost platit penále za opožděné odvedení dotace ji vznikla ze zákona, který okamžik počátku a konce doby, za kterou se penále vyměřuje, bezvýjimečně určuje. Pokud je ustanovení zákona jasné, soud nedisponuje žádnými nástroji k úpravě toho, jak povinnost platit penále na stěžovatelku dopadne. Zákonodárce nedal soudům žádný prostor k jiné než výše uvedené interpretaci § 44a odst. 7 rozpočtových pravidel, a proto zdejší soud nemohl zohlednit žádný subjektivní aspekt podmiňující počátek doby, za kterou je penále vyměřeno. Vyměření penále není koncipováno na základech subjektivní odpovědnosti, nýbrž odpovědnosti objektivní (viz bod [11] shora). Proto při vyměření penále nelze zohledňovat ani to, zda si stěžovatelka byla či nebyla porušení primární povinnosti vědoma.“*

39. Jak je z výše uvedeného zřejmé, argumentace žalobkyně, že neuhradila odvod v den po dni, kdy došlo k porušení rozpočtové kázně, jelikož si porušení rozpočtové kázně nebyla vědoma, nemůže obstát. Směřuje totiž k zavinění žalobkyně na úhradě odvodu, které je irelevantní. Zda žalobkyně porušení rozpočtové kázně způsobila úmyslně nebo z nedbalosti, je právně bezvýznamné stejně jako to, zda žalobkyně vykazovala nejméně nevědomou nedbalost ve vztahu k povinnosti odvodu. I kdyby tedy žalobkyně nevěděla, že rozpočtovou kázeň porušila a že má tudíž hradit odvod, a vzhledem k okolnostem a svým osobním poměrům to ani vědět neměla nebo nemohla, na vznik povinnosti žalobkyně hradit penále stanovené zákonem by to vliv nemělo. Skutkové okolnosti odvodu a penále totiž mohou být relevantní jen v řízení o prominutí penále, zahajovaném žádostí daňového subjektu, tedy v řízení odlišném od posuzované věci.
40. Soud shrnuje, že skutkové námitky, že žalobkyně o porušení rozpočtové kázně a povinnosti zaplatit odvod nevěděla, že dotovaný projekt dopadl dobře, že její porušení rozpočtové kázně bylo formální a bagatelní, že jiné kontroly k závěru o pochybení žalobkyně nedošly a že měly odvody být stanoveny dříve, všechny tyto námitky vzhledem k objektivní odpovědnosti žalobkyně za dodržení rozpočtové kázně i zaplacení odvodu nemohly z podstaty ovlivnit zákonnost napadených rozhodnutí. Soud aprobejuje vypořádání těchto odvolacích námitek žalovaným v bodě 25 prvního napadeného rozhodnutí, bodě 22 druhého napadeného rozhodnutí a bodě 24 třetího napadeného rozhodnutí a odkazuje na ně. Nelze opět přehlédnout, že žalobkyně s argumentací žalovaného v napadených rozhodnutích v žalobě nikterak nepolemizovala. Posouzení, že objektivní odpovědnost daňového subjektu za prodlení s úhradou odvodu odpovídá zákonu, není nemravná či lichvářská ani v rozporu s principy právního státu, bylo již provedeno ve výše citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2020, č. j. 4 Afs 103/2020 – 40, kde kasační soud konstatoval, že právní úprava penále má motivovat příjemce dotace k tomu, aby neoprávněně použité peněžní prostředky vrátili co nejdříve zpět státu, kdy dotace je forma dobrodiní ze strany státu. Právní úpravu penále shledal ústavně konformní i Ústavní soud (srov. jeho usnesení ze dne 26. 11. 2015, č. j. III. ÚS 3204/15).
41. Žalobní argumentace analogií s civilním rozsudkem ukládajícím plnění není přiléhavá, protože i v občanském soudním řízení soud například ukládá žalovanému povinnost zaplatit žalobci jistinu s úrokem z prodlení od určitého data v minulosti, kdy jde o den následující po dni splatnosti žalované pohledávky tak, jak tento den soud skutkově zjistí, i když ho žalovaný sporoval. A stejně tak se v řízení před civilním soudem nezkoumá, zda žalovaný měl a mohl o splatnosti žalované pohledávky vědět.
42. Námitka porušení zákazu dvojího trestání byla žalobkyní vznesena jen ve vztahu k třetí žalobě, a to v replice ze dne 25. 1. 2020, tudíž šlo o žalobní námitku opožděnou, k níž soud nemusí přihlížet [srov. ust. § 71 odst. 1 písm. d), odst. 2, § 72 odst. 1 s. ř. s.]. Obiter dictum soud uvádí, že v případě odvodu a penále o dvojí trestání z povahy věci jít nemůže, protože penále nemá trestní povahu se zárukami podle čl. 40 odst. 5 Listiny základních práv a svobod a čl. 4 odst. 1 Protokolu č. 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Odvod za porušení rozpočtové kázně a penále jsou odlišné instituty vztahující se ke skutkově odlišným právním hypotézám - vyměření odvodu je důsledkem porušení rozpočtové kázně, avšak penále je důsledkem opožděné úhrady odvodu. Jelikož tedy nejsou odvod a penále ukládány za stejný skutek, nemůže jít o porušení zákazu dvojího trestání (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7.

3. 2019, č. j. 10 Afs 65/2018-42).

43. Všechny tři žaloby tedy soud shledal nedůvodnými, proto je podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. výroky I až III tohoto rozsudku zamítl.

VII.

Náklady řízení

44. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud výrokem IV rozsudku vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 5. května 2021

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu